Javier Alejandro Sánchez Vega

El Contador Público como perito en materia de contabilidad

CONTABILIDAD

Instituto Mexicano de
Contadores Públicos

EL CONTADOR PÚBLICO COMO PERITO EN MATERIA DE CONTABILIDAD

Javier Alejandro Sánchez Vega

Instituto Mexicano de Contadores Públicos

Derechos reservados
© 2018 Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.
Bosque de Tabachines 44, Fracc. Bosques de las Lomas 11700, Ciudad de México
www.imcp.org.mx
© 2018 Javier Alejandro Sánchez Vega

El Contador Público como perito en materia de contabilidad
ISBN 978-607-8552-96-2
1ª edición, septiembre de 2018

Azucena García Nares Gerencia editorial
Norma Berenice San Martín López Coordinación Editorial
José Luis Raya Cruz Coordinación de Diseño y portada
Elizabeth Martínez Suástegui Diseño de interiores y diagramación
Roberto Chávez Sánchez Corrección de estilo
Eduardo Sosa Uraga Producción
Shutterstock® Images Banco de imágenes

La transformación a libro electrónico del presente título fue realizada por **Capture ®.**

Todos los derechos reservados. Ninguna parte de esta obra debe ser reproducida o transmitida, mediante ningún sistema o método, electrónico o mecánico (incluyendo el fotocopiado, la grabación o cualquier sistema de recuperación y almacenamiento de información), sin consentimiento previo y por escrito del editor.

Publicado en México / *Published in Mexico*

DEDICATORIA

A mi amada Ely, por su amor, por ser mi compañera y amiga, por alentarme, por inspirarme y por su gran apoyo, tanto en lo personal como en lo profesional.

A Andy, mi niño, por su cariño y apoyo.

A mis amadas hijas: Ale y Sandy, y a mi nieta Sofía.

A mis padres, quienes me dieron vida, amor, educación, apoyo y consejos.

A mis hermanos, familiares y amigos, quienes siempre me apoyan.

A los directivos y catedrádicos de la Barra Nacional de Abogados y de la Universidad de Negocios ISEC por mi formación académica.

A los directivos, colegas y amigos del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. y del Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.

EL AUTOR

- Originario de la Ciudad de México, cursó la Licenciatura en Contaduría en la Universidad de Negocios ISEC.
- Cursó un Diplomado en Impuestos en el Colegio de Contadores Públicos de México, A.C.
- El servicio social lo realizó en la Secretaría de Hacienda y Crédito Público en el área de Auditoría Fiscal, participando en el programa “Fiscalización Permanente” de dicha Secretaría.
- Cursó la Licenciatura en Derecho en la Universidad de Negocios ISEC.
- El servicio social lo realizó en el área de Orientación Legal de la Procuraduría de Justicia del Distrito Federal.
- Cursó la Maestría en Derecho Administrativo y Fiscal en la Facultad de Derecho de la Barra Nacional de Abogados.
- Actualmente es Doctor en Derecho por la Facultad de Derecho de la Barra Nacional de Abogados.
- Es Contador Público Certificado por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.
- Es exmiembro de la Comisión de Auditoría Fiscal del Colegio de Contadores Públicos de México.
- Es autor de diversas obras publicadas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

CONTENIDO

INTRODUCCIÓN

CAPÍTULO 1. ANTECEDENTES HISTÓRICOS

1. Antecedentes en otros países

1.1 Antigua roma

1.2 España

1.3 México

1.3.1 Época novohispana

1.3.2 Época independiente

1.3.3 Época actual

CAPÍTULO 2. LA PRUEBA PERICIAL

2.1 Definiciones

2.2 Carga de la prueba en un proceso judicial

2.3 Marco normativo

2.3.1 Código Federal de Procedimientos Civiles

2.3.2 Código Nacional de Procedimientos Pen

2.3.3 Ley Agraria

2.3.4 Código de Comercio

2.3.5 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

2.3.6 Ley Federal del Trabajo

2.3.7 Código Fiscal de la Federación

2.3.8 Ley de Amparo

2.3.9 Normas relativas a servicios para atestiguar. Serie 7000

2.4 Generalidades de la Prueba Pericial

CAPÍTULO 3. DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE

3.1 Definición

3.2 Antecedentes

3.2.1 Antecedentes en Egipto

3.2.2 Antecedentes en España

3.2.3 Antecedentes en México

3.3 La pericial contable como prueba

3.3.1 Pruebas en las que el perito puede apoyar su informe o dictamen

CAPÍTULO 4. DE LOS TRABAJOS DE ATESTIGUAMIENTO

4.1 Definición

4.2 Normatividad

4.3 Generalidades

4.3.1 Definición y objetivo de un trabajo de aseguramiento

4.3.2 Resultado

4.3.3 Asunto respecto al cual se realizará el trabajo

4.3.4 Criterios adecuados

CAPÍTULO 5. EL PERITO

5.1 Definición

5.2 Necesidad de un perito

5.3 Requisitos para ser perito

5.4 Código de Ética Profesional, su cumplimiento

5.5 Normas de Auditoría, para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados

5.6 Actualización del contador público

5.7 Lista de peritos

5.7.1 Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de México

5.7.2 Consejo de la Judicatura Federal

5.8 Perfil del perito

5.8.1 Código de Ética Profesional

5.8.2 Normas de Auditoría, para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados

5.8.3 Carta Convenio de Servicios Profesionales

5.8.4 Otros requisitos

5.9 Aceptación del cargo

5.10 Reglas que deberá cumplir el perito

5.11 Normas de ejecución del trabajo

5.11.1 Planeación y supervisión

5.11.2 Obtención de evidencia suficiente y adecuada

5.12 Normas de información

5.12.1 El informe

5.12.2 Opinión positiva

5.12.3 Contenido del informe

5.13 El perito tercero

CAPÍTULO 6. DEL DICTAMEN PERICIAL

6.1 Marco normativo

6.1.1 Diligencia y plazo para presentar el dictamen

6.1.2 Bases del dictamen

6.2 Generalidades del dictamen pericial

6.2.1 Utilidad
6.2.2 Formas de aportación
6.3 Contenido del dictamen pericial
6.4 Objeto del dictamen
6.5 Requisitos para la existencia jurídica del dictamen pericial
6.6 Requisitos para la validez del dictamen
6.6.1 Código Federal de Procedimientos Civiles
6.6.2 Código Nacional de Procedimientos Penales
6.6.3 Validez del Dictamen Pericial
6.7 Requisitos para la eficacia probatoria del dictamen
6.8 Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto
6.8.1 Fraude procesal
6.8.2 Declarar falsamente
6.8.3 Sanciones en caso de incumplimiento
6.8.4 Sanciones penales al perito
6.8.5 Sanciones relativas a la profesión

CAPÍTULO 7. TESIS DE JURISPRUDENCIA

7.1 Tesis del Poder Judicial de la Federación
7.2 Tesis del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

CAPÍTULO 8. CASO PRÁCTICO

8.1 Recomendaciones preliminares
8.2 Contenido mínimo del informe o dictamen
8.2.1 Antecedentes
8.2.2 Objeto de la Prueba Pericial contable
8.2.3 Alcance
8.2.4 Limitaciones y notas aclaratorias
8.2.5 Periodo
8.2.6 Salvaguarda de la documentación
8.2.7 Normatividad aplicable
8.2.8 Metodología
8.2.9 Procedimientos aplicados
8.2.10 Examen pericial contable
8.2.11 Conclusiones
8.2.12 Informe
8.3 Ejemplos de informes sobre exámenes de atestiguamiento
8.3.1 Informe sin salvedades
8.3.2 Ejemplo de Informe sin salvedades
8.3.3 Informe con salvedades

8.3.4 Informe con denegación de opinión
8.3.5 Informe por enajenación de acciones
8.3.6 Ejemplo de procedimientos aplicados
8.4 Ejemplo de informe pericial ante el TFJA

BIBLIOGRAFÍA Y OTRAS FUENTES

INTRODUCCIÓN

El campo de actuación del Contador Público es muy extenso, dentro de las actividades que puede realizar este profesionista se encuentra la de Perito Experto. Esta actividad es importante porque, en materia procesal, es considerada una prueba. Esta prueba pretende aportar al juzgador elementos que le permitan esclarecer hechos que conforman la controversia. Para este tipo de trabajos, el contador público debe tener experiencia en la materia y cumplir con las Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados con las Normas de Información Financiera y con el Código de Ética Profesional que rige a la profesión contable.

CAPÍTULO 1
ANTECEDENTES HISTÓRICOS

1. Antecedentes en otros países

1.1 Antigua roma

El Mtro. Delgado, en su tesis, realizó una investigación sobre los orígenes de la pericia en la antigua Roma[1], que en resumen es la siguiente:

En el procedimiento *apud iudicem*, el peritaje aparecía en cuestiones tanto de hecho como de derecho; los peritos de hecho eran principalmente grafólogos y médicos, mientras que los peritos en derecho eran los jurisconsultos investidos de *ius publicae respondendi*.

Apud iudicem. Este término lo entendemos como la segunda fase del procedimiento ordinario, etapa en la que se aportan y analizan las pruebas ofrecidas por las partes.

Ius publicae respondendi. Este término lo entendemos como una facultad otorgada por el emperador a ciertos jurisconsultos, quienes fungían como peritos en derecho en la época romana.[2]

En el Derecho Romano se encuentran las primeras manifestaciones de la pericia obstétrica, la pericia de arquitectos, la pericia para medir fundos y la peritación caligráfica, entre otras.

En el **procedimiento extraordinario** la pericia es aceptada y utilizada, adquiriendo una mayor aplicación en el periodo de Justiniano.

Procedimiento extraordinario. Nombre con el que se conoció el último sistema de procedimiento civil romano.[3]

Delgado, citando al Jurista Devis Echandía, expone algunos ejemplos del uso de la Prueba Pericial en la antigua Roma, como el caso de la *Comparado Literarum*, que consistía en cotejar las letras con otro escrito de la persona que afirmaba o negaba ser el autor de la misma; a esta clase de peritación se le llamaba *manus colatio*, y la realizaban expertos caligráficos que efectuaban el cotejo de documentos.

El mismo autor, citando a Humberto Cuenca, sostiene que es a partir del siglo III d.C. cuando la Prueba Pericial adquiere formalidad procesal, conocida como *experticia* o reconocimiento judicial.

Asimismo, cita al Mtro. Briseño Sierra Humberto, y afirma que en el Derecho de Justiniano se consideraba a los hortelanos (quienes cuidan las huertas) como peritos, cuando se negaba la veracidad de las escrituras.

Basados en lo investigado por el Mtro. Delgado, podemos apreciar las siguientes características de la Prueba Pericial en la antigua Roma:

- En el procedimiento *apud iudicem*, el peritaje se utilizaba para dirimir cuestiones tanto de hecho como de derecho.
- Los peritos de hecho eran principalmente grafólogos (estudiaban los aspectos gráficos y caligráficos de la escritura), arquitectos, obstetras y médicos.
- Los peritos en derecho eran los jurisconsultos investidos de *ius publicae respondendi* (la opinión o respuesta a las consultas públicas tenían la característica de ser vinculantes, es decir, de observancia obligatoria).
- En la época de Justiniano, la pericia se aceptó y aplicó en mayor medida.
- A partir del siglo III d.C. la Prueba Pericial adquirió formalidad procesal y se conoció como *experticia*, la cual es reconocida por la doctrina como experiencia, conocimiento especial, conocimiento de un especialista o de un experto en determinada materia.

Siguiendo a Delgado, finalmente, refiere que después de la caída del Imperio Romano, cuando Europa fue dominada por los pueblos bárbaros, no se practicó la peritación judicial porque era incompatible con las costumbres que imperaban en materia de prueba judicial.

1.2 España

El Mtro. Delgado realizó en su tesis una investigación sobre los orígenes de la pericia en España[4], que en resumen es la siguiente:

Este autor afirma que el primer antecedente de la Prueba Pericial en el Derecho Español lo encontramos en las Leyes de las Siete Partidas, entre los años 1256 y 1263 por el Rey Alfonso *el Sabio*. Estas Leyes fueron tomadas de las Pandectas y del Código Justiniano, donde la Prueba Pericial aparece reglamentada casi con las mismas características que en el Derecho Procesal Romano. En la Partida Cinco la Prueba Pericial es tomada en cuenta de la siguiente manera: “Cuando para la discusión de un asunto litigioso se necesiten conocimientos facultativos, han de nombrar las partes los peritos, que hagan el examen o reconocimiento y rindan una declaración, si alguna de las partes no quiere nombrar perito y nada más hay uno, éste será suficiente; a menos que el trabajo requiera a dos o más peritos...”

Este autor cita a Julio Ledesma, quien asegura que la Prueba Pericial fue regulada en materia penal en la Ordenanza de Justicia Penal, promulgada por Carlos V en 1532, la cual

consideraba la intervención del perito para los casos de lesiones, aborto o infanticidio. Es en Europa donde aparece la figura del perito con un enfoque científico, considerando la inspección de documentos para determinar su autenticidad, emitiendo una opinión el especialista, quien manifestaba tener conocimientos en la materia y entender las formas o figuras de las letras o las variaciones de éstas, sin que ello resultase vinculante, es decir, su valoración se dejaba al arbitrio del juzgador.

Los peritos debían ser expertos en la materia específica, contar con fama reconocida, honorables y mayores de edad, como requisitos indispensables.

En 1830 se publicó la Ley de Enjuiciamiento sobre Negocios y Causas de Comercio, cuyo artículo 146 versaba sobre el juicio de expertos que podrían tener lugar sobre puntos de hecho.

La Ley de Enjuiciamiento Civil de 1855 reguló la Prueba Pericial en su artículo 303 con trece reglas relativas a los nombramientos y de actuación de los peritos. Este artículo establecía, entre otras disposiciones: “La parte a quien interese este medio de prueba debe proponerla en el primer periodo del término ordinario, expresando con claridad y precisión la cosa u objeto sobre el cual deberá recaer el reconocimiento pericial y si han de ser uno o tres los peritos que se nombren”. En el citado precepto legal se establecía lo relativo al nombramiento y recusación de peritos, así como la forma de llevarse a cabo. En cuanto a la recusación, procedía únicamente con el perito tercero, en razón de que los otros dos eran nombrados por las partes. En cuanto a los dictámenes de los peritos, esta ley, en su artículo 578, señalaba lo siguiente:

“Artículo 578. Los medios de prueba de los que se podrá hacer uso en el juicio son: 1.- Confesión en juicio; 2.- Documentos públicos y solemnes; 3.- Documentos privados y correspondencia; 4.- Libros de los comerciantes; 5.- Dictámenes de peritos; 6.- Reconocimiento judicial y 7.- Testigos.”

En la primera mitad del siglo XIX, el perito estaba incluido dentro de la prueba testifical, considerando al perito como experto, es decir, se reconocía que contaba con conocimientos especiales en algún arte, oficio, profesión u objeto semejante.

El artículo 632 de la Ley del Enjuiciamiento Civil de 1881, se refería a la libertad de apreciación del juzgador en relación al dictamen pericial, estableciendo que los jueces apreciarán la Prueba Pericial según las reglas de la sana crítica, sin estar sujetos al dictamen de peritos.

En lo que se refiere al carácter científico de la Prueba Pericial, el artículo 610 de la citada ley, disponía: “Podrá emplearse la prueba de peritos cuando para conocer o apreciar algún hecho de influencia en el pleito, sean necesarios o convenientes conocimientos científicos, artísticos

o prácticos.”

La citada Ley del Enjuiciamiento Civil de 1881, señala que las partes habrían de proponer la Prueba Pericial (artículo 611), que debe ser admitida por el juez (artículo 613), teniendo el perito cédula profesional en la ciencia o arte a que pertenezca el punto sobre el que habrán de emitir su dictamen (artículo 615) y que, a instancia de parte, el juez podrá pedir, cuando se trate de un dictamen pericial que exija operaciones o conocimientos científicos especiales, información a la academia, colegio o corporación correspondiente. Asimismo, el juez puede acordar de oficio que se practique otro reconocimiento pericial o la ampliación de los ya vertidos antes de dictar sentencia (artículos 630 y 640).

Con base en lo investigado por Delgado, podemos apreciar las siguientes características de la Prueba Pericial en España:

- Cuando en un asunto litigioso se necesiten conocimientos facultativos, las partes han de nombrar a los peritos.
- Las partes deben expresar con claridad y precisión la cosa, hecho u objeto sobre el cual recaerá el reconocimiento pericial.
- Los peritos son considerados expertos en una determinada ciencia o materia, se encargan de hacer un examen del asunto y deben emitir un dictamen sobre sus conclusiones.
- Las partes pueden nombrar a sus peritos, pueden ser uno por cada parte y, en caso de que no coincidan sus conclusiones, el juzgador puede nombrar un tercero.
- Una vez que las partes ofrecen la Prueba Pericial, el juez debe admitirla.
- El Perito debe contar con cédula profesional en la ciencia o materia de la cual sea especialista.
- El juez podrá pedir información del perito a la academia, colegio de profesionistas o corporación a la que esté afiliado.
- El juzgador, en relación al dictamen pericial, goza de libertad de apreciación, es decir, puede o no tomar en consideración el dictamen de peritos, en razón de que la ley no lo obliga.

1.3 México

El Mtro. Delgado realizó en su tesis una investigación sobre los orígenes de la pericia en México[5], que en resumen es la siguiente:

1.3.1 Época novohispana

Delgado, citando a Esquivel Obregón, afirma que durante la época novohispana, el Fuero Real de Castilla, ordenado por Alfonso X, estaba compuesto por cuatro libros; en el segundo de ellos trataba sobre el procedimiento civil y regulaba la Prueba Pericial.

1.3.2 Época independiente

Delgado, citando a Briseño Sierra, hace referencia al Código de Procedimientos Civiles para el Distrito Federal en materia común, y para toda la República en materia Federal, de agosto de 1932, en el cual se le da la denominación de Prueba Pericial y contiene su regulación.

1.3.3 Época actual

El Código Federal de Procedimientos Civiles vigente, en su artículo 93, fracción IV, reconoce como medio de prueba a los dictámenes periciales.

También hacen mención a la Prueba Pericial: La Ley de Amparo, la Ley Agraria, el Código Nacional de Procedimientos Penales, el Código de Comercio, la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo, la Ley Federal del Trabajo, el Código Fiscal de la Federación, las Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados y el Código de Ética Profesional. Estos últimos son emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C.

En el capítulo II se trata lo relativo a la Prueba Pericial, tomando como base cada una de las leyes, códigos y la normatividad aplicable, señaladas en el párrafo que antecede

---

1 Delgado Chong, Fernando. Tesis de maestría *El Perito Valuador dentro del proceso ordinario civil en el Distrito Federal*, México, D.F., 2011, pp. 18 a 25.

2 Jiménez Santiago Tiana, Sócrates. *Diccionario de Derecho Romano*, 4ª Edición, Editorial Sista, México, 2004, p. 187.

3 Ídem. P. 287.

4 *Ibidem*. Pp. 26 a 34.

5 *Ibidem*. Pp. 34 a 41.

CAPÍTULO 2
LA PRUEBA PERICIAL

2.1 Definiciones

Prueba. De conformidad con el artículo 261 del Código Nacional de Procedimientos Penales, se denomina Prueba a todo conocimiento cierto o probable sobre un hecho, que ingresando al proceso como medio de prueba en una audiencia y desahogada bajo los principios de inmediación y contradicción, sirve al Tribunal de enjuiciamiento como elemento de juicio para llegar a una conclusión cierta sobre los hechos materia de la acusación.

Prueba. El CPC Salas, citando a Angel Martínez Pineda, define a la prueba como:

> ... el examen y exactitud, argumento y demostración, operación mental que confirma y justifica, razonamiento que funda la verdad de una proposición que exige la evidencia que el teorema reclama y necesita. Es esencialmente indestructible, porque se funda en premisas que dan firmeza y solidez al silogismo, al manejarse con maestría el argumento y disparar certeramente las baterías de la fuerza dialéctica.[6]

Prueba. En el ámbito judicial, la entendemos como averiguar o investigar un hecho y, con el resultado obtenido, el juzgador se formará un juicio y, con base en éste, emitirá una resolución.

Prueba. Tomando en consideración las definiciones anteriores y a la aplicación práctica, es decir, por la experiencia, podemos deducir que la Prueba puede referirse a un ensayo, una evaluación, un experimento o una demostración.

Prueba Pericial. Ortega la define como:

"... ofrecimiento de los elementos de convicción aplicables a operaciones de naturaleza económica o financiera, que las partes consideran indispensables para la solución de controversia en juicio".[7]

Prueba Pericial. Ovalle Fabela, citando a Becerra Bautista, nos da la siguiente definición:

"El dictamen pericial es uno de los medios de prueba reconocidos por la Ley, consistente en el juicio emitido por un individuo que cuenta con una preparación especializada en alguna rama de la ciencia, técnica o arte, con el objeto de esclarecer alguno o algunos de los hechos materia de controversia".[8]

La pericia. Del latín *peritia*. Es la habilidad, sabiduría y experiencia en una determinada materia.[9]

La pericia. Cafferata Nores nos da la siguiente definición:

“La pericia es el medio probatorio con el cual se intenta obtener para el proceso, un dictamen fundado en especiales conocimientos científicos, útil para el descubrimiento o valoración de un elemento de prueba”.[10]

Cafferata Nores, a la vez que da su concepción de lo que es la pericia, hace una aclaración a continuación:

> el dictamen no se da solo para el caso de suplir o subsanar la falta de conocimiento que sobre el tema el juez tenga, pues aún teniéndolo y que fuera suficiente para poder determinar por sí mismo el o los puntos a dictaminar y así dirimir por su cuenta el hecho debatido, no podrá por ello el juez evadir la realización de la peritación, es decir que una vez dada o que haya surgido la necesidad de la pericia, aunque el juez pueda conocer del tema, no podrá dejar de nombrar a peritos para que sean ellos quienes den el dictamen técnico.

Con base en lo anterior, podemos afirmar que, en toda causa en que se haga necesaria la Prueba Pericial en la investigación de un hecho, los jueces, además de tener la facultad de ordenar dicha prueba, tienen el deber de hacerlo.[11]

2.2 Carga de la prueba en un proceso judicial

Salas afirma que la carga de la prueba es el elemento material (prueba o evidencia física), y tiene por objeto demostrar las aseveraciones hechas por las partes (demandante y demandado), es útil para probar los hechos consignados en la demanda y, en su caso, darle elementos al juez para poder emitir una sentencia.

Este autor considera que el hecho de no presentar o aportar pruebas suficientes y fehacientes tiene como consecuencia la pérdida de ese derecho.

Coincidimos en que, dentro del proceso, se reconoce como uno de los medios de prueba al peritaje.

Siguiendo a Salas, se reconocen como medios de prueba aquellos que ofrecen a los jueces los elementos que sirven para acreditar las afirmaciones de las partes, entre éstos: el perito y las documentales.[12]

2.3 Marco normativo

La Prueba Pericial Contable se encuentra prevista y regulada por diversas leyes, códigos y demás normatividad, a continuación trataremos cada uno de ellos:

2.3.1 Código Federal de Procedimientos Civiles

El ámbito material de aplicación de este ordenamiento legal es en el derecho común, es decir, en las materias civil y mercantil, en algunos casos. También se aplica de manera supletoria en otras materias. Como ejemplo podemos citar lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 2°, de la Ley de Amparo, que establece:

“A falta de disposición expresa se aplicará en forma supletoria el Código Federal de Procedimientos Civiles y, en su defecto, los principios generales del derecho.”

Medios de prueba

El Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC) regula a los medios de prueba, entre éstos al dictamen pericial contable.

Con base en lo anterior, analizamos las disposiciones del CFPC que tienen relación con los medios de prueba, en los términos siguientes:

El artículo 79 del CFPC establece que, para conocer la verdad, puede el juzgador valerse de cualquier persona, sea parte o tercero, y de cualquier cosa o documento, ya sea que pertenezca a las partes o a un tercero, sin más limitaciones que las de que las pruebas estén reconocidas por la ley y tengan relación inmediata con los hechos controvertidos.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 86 del citado ordenamiento legal, solo los **hechos** estarán sujetos a prueba.

El tribunal debe recibir las **pruebas** que le presenten las partes, siempre que estén reconocidas por la ley. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto por el artículo 87 del CFPC.

En lo relativo a los medios de prueba, el artículo 93 del CFPC reconoce, entre otros, los siguientes:

- Los documentos públicos;
- Los documentos privados;
- Los dictámenes periciales;
- Los testigos;
- Las fotografías, escritos y notas taquigráficas, y, en general, todos aquellos elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia; y

Para efectos de nuestro tema mencionamos diversos medios de prueba, porque el perito, al realizar el análisis de los hechos que tienen relación con el asunto controvertido, obtiene evidencia y emite un dictamen pericial, dentro de su análisis, toma en consideración los

documentos públicos y privados, lo que aporten los testigos, las fotografías, escritos y otros elementos que sustentan su opinión y que respaldan lo afirmado o negado en su dictamen.

Prueba Pericial

El Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC) regula a la Prueba Pericial, el nombramiento de los peritos y el ofrecimiento de la Prueba Pericial, en los términos siguientes:

Procedencia de la Prueba Pericial

El CFPC vigente establece, en su artículo 143, que la Prueba Pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

Nombramiento de los peritos

Cada parte nombrará un perito, a no ser que se pusieren de acuerdo en el nombramiento de uno solo. Si los que deben nombrar un perito no pudieren ponerse de acuerdo, el tribunal designará uno de entre los que propongan los interesados. Lo anterior con fundamento en el artículo 145 del CFPC.

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

Respecto al ofrecimiento de la Prueba Pericial y el cuestionario que deberá responder el perito, el artículo 146 del CFPC, establece:

La parte que desee rendir Prueba Pericial, deberá promoverla dentro de los diez primeros días del:

Término ordinario (para producir o desahogar pruebas) o del

Término extraordinario (pruebas que deben desahogarse fuera de la entidad federativa o del país, para este caso, el juzgador gira un exhorto a la autoridad de la entidad y se entiende que se está solicitando el término extraordinario por parte del oferente de la prueba).

En su caso, por medio de un escrito en el que formulará las preguntas o precisará los puntos sobre los que debe versar; hará la designación del perito de su parte, y propondrá un tercero para el caso de desacuerdo.

El tribunal concederá a las demás partes el término de cinco días para que adicionen el cuestionario con lo que les interese, previniéndolas, que, en el mismo término, nombren el

perito que les corresponda, y manifiesten si están o no conformes con que se tenga como perito tercero al propuesto por el promovente.

Si, pasados los cinco días, no hicieren las demás partes el nombramiento que les corresponde, ni manifestaren estar conformes con la proposición del perito tercero, el tribunal, de oficio, hará el o los nombramientos pertinentes, observándose lo dispuesto en la parte final del artículo 145, en su caso.

Recusación del perito

Concepto

Por recusación, en el derecho procesal, entendemos la posibilidad de que alguna de las partes impugne legalmente el nombramiento de alguno de los peritos, es decir, es la forma de rechazar a algún perito por alguna situación que pueda afectar a una o más partes dentro del proceso.

Normatividad

La recusación del perito se encuentra regulada por el CFPC, en los términos siguientes:

> El perito tercero que nombre el tribunal, puede ser recusado dentro de los tres días siguientes al en que cause estado la notificación de su nombramiento a los litigantes, por las mismas causas que pueden serlo los jueces; pero, si se tratare de perito nombrado en rebeldía de una de las partes, solo ésta podrá hacer uso de la recusación. Lo anterior de conformidad con el artículo 156 del CFPC.
>
> La recusación se resolverá por el procedimiento incidental, a menos que el perito confesare la causa, caso en el cual se admitirá desde luego la recusación, y se procederá al nombramiento de nuevo perito, conforme a lo dispuesto por el artículo 157 del CFPC.
>
> Contra el auto en que se admita o deseche la recusación, no procede recurso alguno. Lo anterior con fundamento en el numeral 158 del citado CFPC.

Honorarios del perito

Los honorarios del perito se encuentran regulados por el CFPC, en los términos siguientes:

> Los honorarios de cada perito serán pagados por la parte que lo nombró, o en cuya rebeldía lo hubiere nombrado el tribunal, y, los del tercero, por ambas partes, sin perjuicio de lo que se resuelva definitivamente sobre condenación en costas, conforme lo prevé el artículo 159 del CFPC.
>
> Para el pago de los honorarios, los peritos presentarán al tribunal la correspondiente regulación, de la cual se dará vista, por el término de tres días, a la parte o partes que deban pagarlos. Transcurrido dicho término, contesten o no las partes, hará el tribunal la regulación definitiva, y ordenará su pago, teniendo en consideración, en su caso, las disposiciones arancelarias. Esta resolución es apelable si los honorarios reclamados exceden de mil pesos. En caso de que el importe de honorarios se hubiere fijado por convenio, se estará a lo que en él se establezca. Lo anterior conforme a lo ordenado por el artículo 160 del CFPC.

2.3.2 Código Nacional de Procedimientos Penales
De los medios de prueba

En materia penal, el Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP) regula a los medios de prueba, en los términos siguientes:

> Conforme a lo previsto por el numeral 259 del Código Nacional de Procedimientos Penales, cualquier hecho puede ser probado, por cualquier medio, siempre y cuando sea lícito. Las pruebas serán valoradas por el Órgano jurisdiccional de manera libre y lógica. Para efectos del dictado de la sentencia definitiva, solo serán valoradas aquellas pruebas que hayan sido desahogadas en la audiencia de juicio, salvo las excepciones previstas en este código.
>
> Los medios o elementos de prueba son toda fuente de información que permite reconstruir los hechos, respetando las formalidades procedimentales previstas para cada uno de ellos, con base en lo dispuesto por el segundo párrafo del artículo 261 del CNPP.

Derecho a ofrecer medios de prueba

Con base en lo previsto por el artículo 262 del CNPP, las partes tienen el derecho de ofrecer medios de prueba para sostener sus planteamientos.

Valoración de los datos y prueba

El artículo 265 del CNPP dispone que el Órgano jurisdiccional asignará libremente el valor correspondiente a cada uno de los datos y pruebas, de manera libre y lógica, debiendo justificar adecuadamente el valor otorgado a las pruebas y explicará y justificará su valoración con base en la apreciación conjunta, integral y armónica de todos los elementos probatorios.

Prueba Pericial

En materia penal, el Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP) regula a la Prueba Pericial, en los términos siguientes:

Peritaje

Por peritaje entendemos el examen que realiza el perito sobre algún hecho controvertido que requiere alguna de las partes en un juicio o el juez, para que emita sus conclusiones y opinión mediante un documento denominado Dictamen Pericial.

El artículo 272 del CNPP establece que durante la investigación, el Ministerio Público o la Policía con conocimiento de éste, podrá disponer la práctica de los peritajes que sean necesarios para la investigación del hecho. El dictamen escrito no exime al perito del deber de concurrir a declarar en la audiencia de juicio.

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

De conformidad con lo ordenado por el artículo 368 del CNPP, podrá ofrecerse la Prueba Pericial cuando, para el examen de personas, hechos, objetos o circunstancias relevantes para el proceso, fuere necesario o conveniente poseer conocimientos especiales en alguna ciencia, arte, técnica u oficio.

Descubrimiento de las pruebas

El artículo 337, 1er. párrafo, del CNPP, define al descubrimiento probatorio, el cual consiste en la obligación de las partes de darse a conocer entre ellas, en el proceso, los medios de prueba que pretendan ofrecer en la audiencia de juicio.

Tratándose de la Prueba Pericial, se deberá entregar el informe respectivo al momento de descubrir los medios de prueba a cargo de cada una de las partes, salvo que se justifique que aún no cuenta con ellos, caso en el cual deberá descubrirlos a más tardar tres días antes del inicio de la audiencia intermedia. Lo anterior de conformidad con lo previsto por el artículo 337, 3er. párrafo, del CNPP.

Medidas de protección

El artículo 370 del CNPP prevé que, en caso necesario, los peritos y otros terceros que deban intervenir en el procedimiento para efectos probatorios, podrán pedir a la autoridad correspondiente que adopte medidas tendientes a que se les brinde la protección prevista para los testigos, en los términos de la legislación aplicable.

Requisitos para ser perito

Con base en lo previsto por el artículo 369 del CNPP los peritos deberán poseer título oficial en la materia relativa al punto sobre el cual dictaminarán, y no tener impedimentos para el ejercicio profesional, siempre que la ciencia, el arte, la técnica o el oficio sobre la que verse la pericia en cuestión esté reglamentada; en caso contrario, deberá designarse a una persona de idoneidad manifiesta y que preferentemente pertenezca a un gremio o agrupación relativa a la actividad sobre la que verse la pericia.

2.3.3 Ley Agraria

Prevenciones

Con base en lo previsto por el artículo 185 de la Ley Agraria, el tribunal abrirá la audiencia y en ella se observarán las siguientes prevenciones:

I. Expondrán oralmente sus pretensiones por su orden, el actor su demanda y el demandado su contestación y

ofrecerán las pruebas que estimen conducentes a su defensa, y presentarán a los testigos y peritos que pretendan sean oídos;

II. Las partes se pueden hacer mutuamente las preguntas que quieran, interrogar los testigos y peritos y, en general, presentar todas las pruebas que se puedan rendir desde luego;

(...)

IV. El magistrado podrá hacer libremente las preguntas que juzgue oportunas a cuantas personas estuvieren en la audiencia, carear a las personas entre sí o con los testigos y a éstos, los unos con los otros, examinar documentos, objetos o lugares y hacerlos reconocer por peritos;

Admisión de la Prueba Pericial Contable

El artículo 186 de la Ley Agraria establece que en el procedimiento agrario serán admisibles toda clase de pruebas, mientras no sean contrarias a la ley. Por tanto, podrá ofrecerse por alguna de las partes la Prueba Pericial cuando sea necesaria.

2.3.4 Código de Comercio
Requisitos para ser perito

Con fundamento en el artículo 1252 del Código de Comercio, los peritos deben cubrir los siguientes requisitos:

“Tener título en la ciencia, arte, técnica, oficio o industria a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la ciencia, arte, técnica, oficio o industria requieren título para su ejercicio”.

En el tema que nos ocupa, el perito en materia de contabilidad debe tener título de Contador Público o equivalente (Licenciado en Contaduría, entre otros).

Requisito para admisión de la Prueba Pericial

Conforme a lo dispuesto por el artículo 1252 del Código de Comercio, la Prueba Pericial solo será admisible cuando se requieran conocimientos especiales de la ciencia, arte, técnica, oficio o industria de que se trate, más no en lo relativo a conocimientos generales que la ley presupone como necesarios en los jueces, por lo que se desecharán de oficio aquellas periciales que se ofrezcan por las partes para ese tipo de conocimientos, o que se encuentren acreditadas en autos con otras pruebas, o tan solo se refieran a simples operaciones aritméticas o similares.

Con fundamento en lo ordenado por el artículo 1254 del Código de Comercio, el juez, antes de admitir la Prueba Pericial, dará vista a la contraria por el término de tres días, para que manifieste sobre la pertinencia de tal prueba y para que proponga la ampliación de otros puntos y cuestiones, además de los formulados por el oferente, para que los peritos dictaminen, y para que designe perito de su parte, debiendo nombrarlo en la misma ciencia,

arte, técnica, oficio o industria, en que la haya ofrecido el oferente, así como su cédula profesional, o en su caso los documentos que justifiquen su capacidad científica, artística, técnica, etcétera.

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

Con fundamento en el artículo 1253 del Código de Comercio, las partes propondrán la Prueba Pericial dentro del plazo de ofrecimiento de pruebas en los siguientes términos:

> Señalarán con toda precisión la ciencia, arte, técnica, oficio o industria sobre la cual deba practicarse la prueba; los puntos sobre los que versará y las cuestiones que se deben resolver en la pericial, así como la cédula profesional, calidad técnica, artística o industrial del perito que se proponga, nombre, apellidos y domicilio de éste, con la correspondiente relación de tal prueba con los hechos controvertidos.

Admisión de la Prueba Pericial

De acuerdo a lo previsto por la fracción III del artículo 1253 del Código de Comercio, en caso de estar debidamente ofrecida, el juez la admitirá, quedando obligadas las partes a que sus peritos, dentro del plazo de tres días, presenten la documentación que se indica y cumplan con los requisitos siguientes:

- Escrito en el que acepten el cargo conferido y protesten su fiel y legal desempeño.
- El original o copia certificada de su cédula profesional o documentos que acrediten su calidad de perito en el arte, técnica, oficio o industria para el que se les designa.
- Manifestar en el escrito, **bajo protesta de decir verdad**, que conocen los puntos cuestionados y pormenores relativos a la pericial.
- Manifestar en el escrito que tienen la capacidad suficiente para emitir dictamen sobre el particular, quedando obligados a rendir su dictamen dentro de los diez días siguientes a la fecha en que hayan presentado los escritos de aceptación y protesta del cargo de peritos, salvo que existiera en autos causa bastante por la que tuviera que modificarse la fecha de inicio del plazo originalmente concedido.

Sin la exhibición de dichos documentos justificativos de su calidad, no se tendrá por presentado al perito aceptando el cargo, con la correspondiente sanción para las partes, sin que sea necesaria la ratificación de dichos dictámenes ante la presencia judicial;

Declaración bajo protesta de decir verdad

Protesta es acción y efecto de protestar; promesa de hacer alguna cosa. Esta voz proviene del latín *protestatio-onis*.

Mediante la protesta de decir verdad, que por disposición de la ley se otorga ante los

tribunales ya sea por las partes individualmente o por otros sujetos procesales como son los testigos, el que la hace se obliga a declarar con verdad acerca de algún hecho o circunstancia.

Sanciones en caso de falsa protesta

Sanción procesal

El artículo 108, fracción V, de la Ley de Amparo, establece como requisito que el quejoso (promovente) manifieste, **“bajo protesta de decir verdad”**, los hechos o abstenciones que constituyan los antecedentes del acto reclamado o que sirvan de fundamento a los conceptos de violación.

La omisión de esa declaración puede llevar al juzgador a tener por no interpuesta la demanda, en términos de lo dispuesto por el artículo 114, fracción II y penúltimo párrafo de la Ley de Amparo, mismas que establecen:

> El órgano jurisdiccional mandará requerir al promovente que aclare la demanda, señalando con precisión en el auto relativo las deficiencias, irregularidades u omisiones que deban corregirse, cuando:
>
> (...)
>
> II. Se hubiere omitido alguno de los requisitos que establece el artículo 108 de esta Ley;
>
> (...)
>
> Si no se subsanan las deficiencias, irregularidades u omisiones de la demanda dentro del plazo de cinco días, se tendrá por no presentada.

Por lo anterior, es muy importante que el perito contable aclare y corrija las deficiencias, irregularidades u omisiones, a fin de que su prueba no sea rechazada, es decir, evitar que el juzgador la tenga por no presentada.

Delito por declarar falsamente

El artículo 261, fracción I, de la Ley de Amparo, establece que se impondrá una pena de dos a seis años de prisión y multa de treinta a trescientos días:

“Al quejoso, a su abogado autorizado o a ambos, si con el propósito de obtener una ventaja procesal indebida, en la demanda afirme hechos falsos u omita los que le consten en relación con el acto reclamado.”

El perito contable deberá ser cuidadoso de no afirmar hechos falsos para beneficiar a su cliente, ya que corre el riesgo de que en lugar de beneficiarlo, lo perjudique y, en consecuencia, se le castigue con pena corporal.

Aceptación del cargo

De acuerdo a lo previsto por la fracción VI del artículo 1253 del Código de Comercio, la falta de presentación del escrito del perito designado por la oferente de la prueba, donde acepte y proteste el cargo, dará lugar a que se tenga por desierta dicha pericial. Si la contraria no designare perito, o el perito por ésta designado no presentare el escrito de aceptación y protesta del cargo, dará como consecuencia que se tenga a ésta por conforme con el dictamen pericial que rinda el perito del oferente.

Plazo para rendir el informe o dictamen

De conformidad con la fracción IV del artículo 1253 del Código de Comercio, cuando se trate de juicios ejecutivos, especiales o cualquier otro tipo de controversia de trámite específicamente singular, las partes quedan obligadas a cumplir dentro de los tres días siguientes al proveído en que se les tengan por designados tales peritos, conforme a lo ordenado en el párrafo anterior, quedando obligados los peritos, en estos casos, a rendir su dictamen dentro de los cinco días siguientes a la fecha en que hayan aceptado y protestado el cargo.

El artículo 1258 del Código de Comercio dispone que las partes tendrán derecho a interrogar al o a los peritos que hayan rendido su dictamen, salvo en los casos de avalúos a que se refiere el artículo 1257, y a que el juez ordene su comparecencia en la audiencia que para tal fin se señale, en la que se interrogará por aquel que la haya solicitado o por todos los colitigantes que la hayan pedido.

Perito tercero

Basándonos en la fracción V del artículo 1253 del Código de Comercio, cuando los peritos de las partes rindan sus dictámenes, y éstos resulten substancialmente contradictorios, se designará al perito tercero en discordia tomando en cuenta lo ordenado por el artículo 1255 de este código, que establece lo siguiente:

> Cuando los dictámenes rendidos resulten substancialmente contradictorios de tal modo que el juez considere que no es posible encontrar conclusiones que le aporten elementos de convicción, podrá designar un perito tercero en discordia. A este perito deberá notificársele para que dentro del plazo de tres días, presente escrito en el que acepte el cargo conferido y proteste su fiel y legal desempeño, debiendo anexar copia de su cédula profesional o documentos que acrediten su calidad de perito en el arte, técnica, oficio o industria para el que se le designa, manifestando, bajo protesta de decir verdad, que tiene la capacidad suficiente para emitir dictamen sobre el particular; así mismo señalará el monto de sus honorarios, en los términos de la legislación local correspondiente o, en su defecto, los que determine, mismos que deben ser autorizados por el juez, y serán cubiertos por ambas partes en igual proporción.

El perito tercero en discordia rendirá su peritaje en la audiencia de pruebas o en la fecha en que según las circunstancias del caso señale el juez, salvo que medie causa justificada no imputable al perito, en cuyo caso, el juez dictará las providencias necesarias que permitan

obtener el peritaje.

En caso de que el perito tercero en discordia no rinda su peritaje en el supuesto previsto en el párrafo anterior, dará lugar a que el tribunal le imponga una sanción pecuniaria a favor de las partes por el importe de una cantidad igual a la que fijó como honorarios de sus servicios al aceptar y protestar el cargo. En el mismo acto, el tribunal dictará proveído de ejecución en su contra, además de hacerlo saber al tribunal pleno, y a la asociación, colegio de profesionistas o institución que lo hubiera propuesto por así haberlo solicitado el juez, para los efectos correspondientes.

En el supuesto del párrafo anterior, el juez designará otro perito tercero en discordia y, de ser necesario, suspenderá la audiencia para el desahogo de la prueba en cuestión.

Incumplimiento en la presentación del informe o dictamen pericial

De acuerdo a lo previsto por la fracción VI del artículo 1253 del Código de Comercio, si una de las partes no presenta el dictamen pericial en el término concedido, se entenderá que dicha parte acepta aquel que se rinda por el perito de la contraria, y la pericial se desahogará con ese dictamen. Si los peritos de ambas partes no rinden su dictamen dentro del término concedido, el juez designará en rebeldía de ambas un perito único, el que rendirá su dictamen dentro del plazo señalado en las fracciones III y IV, según corresponda.

En los casos a que se refieren los párrafos anteriores, el juez sancionará a los peritos omisos con multa hasta de $3,562.28, y corresponderá a la Secretaría de Economía actualizar cada año por inflación este monto expresado en pesos y publicarlo en el Diario Oficial de la Federación (DOF), a más tardar el 30 de diciembre de cada año.

Con base en lo anterior, el perito debe tomar en consideración que la multa puede ser mayor cada año, de acuerdo a lo publicado en el DOF.

Honorarios del perito

Con fundamento en el artículo 1253, fracción VII del Código de Comercio, las partes quedan obligadas a pagar los honorarios de los peritos que hayan nombrado, así como a presentarlos ante el juzgado cuantas veces sea necesario. También quedarán obligadas a presentar el dictamen pericial dentro del plazo señalado, y de no presentarse, se tendrá por no rendido el dictamen.

El artículo 1257 del Código de Comercio establece que en todos los casos en que el tribunal designe a los peritos, los honorarios de éstos se cubrirán por mitad por ambas partes, y aquella que no pague lo que le corresponde será apremiada por resolución que contenga ejecución y embargo en sus bienes. En el supuesto de que alguna de las partes no cumpla con

su carga procesal de pago de honorarios al perito designado por el juez, dicha parte incumplida perderá todo derecho para impugnar el peritaje que se emita por dicho tercero.

Facultad del Juez para designar peritos

Con base en lo ordenado por el artículo 1257 del Código de Comercio, los jueces podrán designar peritos de entre aquéllos autorizados como auxiliares de la administración de justicia por la autoridad local respectiva, o a solicitar que el perito sea propuesto por colegios, asociaciones o barras de profesionales, artísticas, técnicas o científicas o de las instituciones de educación superior públicas o privadas, o las cámaras de industria, comercio, o confederaciones de cámaras a que corresponda al objeto del peritaje.

Cuando el juez solicite que el perito se designe por alguna de las instituciones señaladas en último término, prevendrá a las mismas que la nominación del perito que propongan, se realice en un término no mayor de cinco días, contados a partir de la recepción de la notificación o mandamiento que expida el juez.

Recusación

El artículo 1256 del Código de Comercio establece que el perito que nombre el juez puede ser recusado dentro de los cinco días siguientes a aquel en que haya surtido efectos la notificación de la aceptación y protesta del cargo por dicho perito a los litigantes.

Son causas de recusación las siguientes:

- Ser el perito pariente por consanguinidad o afinidad, dentro del cuarto grado, de alguna de las partes, sus apoderados, abogados, autorizados o del juez o sus secretarios, o tener parentesco civil con alguna de dichas personas;
- Haber emitido sobre el mismo asunto dictamen, a menos de que se haya mandado reponer la Prueba Pericial;
- Haber prestado servicios como perito a alguno de los litigantes, salvo el caso de haber sido tercero en discordia, o ser dependiente, socio, arrendatario o tener negocios de cualquier clase, con alguna de las personas que se indican en la fracción primera;
- Tener interés directo o indirecto en el pleito o en otro juicio semejante, o participación en sociedad, establecimiento o empresa con alguna de las personas que se indican en la fracción primera, y
- Tener amistad íntima o enemistad manifiesta con alguna de las partes, sus representantes, abogados o con cualquier otra persona de relación familiar cercana a aquéllos.

Propuesta en forma la recusación, el juez mandará se haga saber al perito recusado, para que

el perito en el acto de la notificación, si ésta se entiende con él, manifieste al notificador si es o no procedente la causa en que aquélla se funde.

Si la reconoce como cierta, el juez lo tendrá por recusado sin más trámites, y en el mismo auto nombrará otro perito. Si el recusado no fuere hallado al momento de notificarlo, deberá comparecer en el término de tres días, para manifestar bajo protesta de decir verdad, si es o no procedente la causa en que se funde la recusación.

Si admite ser procedente en la comparecencia o no se presenta en el término señalado, el tribunal sin necesidad de rebeldía, de oficio, lo tendrá por recusado y en el mismo auto designará otro perito.

Cuando el perito niegue la causa de recusación, el juez mandará que comparezcan las partes a su presencia en el día y hora que señale, con las pruebas pertinentes. Las partes y el perito únicamente podrán presentar pruebas en la audiencia que para tal propósito cite el juez.

No compareciendo la parte recusante a la audiencia, se le tendrá por desistida de la recusación. En caso de inasistencia del perito se le tendrá por recusado y se designará otro.

Si comparecen todas las partes litigantes, el juez las invitará a que se pongan de acuerdo sobre la procedencia de la recusación, y en su caso sobre el nombramiento del perito que haya de reemplazar al recusado.

Si no se ponen de acuerdo, el juez admitirá las pruebas que sean procedentes desahogándose en el mismo acto, uniéndose a los autos los documentos e inmediatamente resolverá lo que estime procedente.

En el caso de declarar procedente la recusación, el juez, en la misma resolución, hará el nombramiento de otro perito, si las partes no lo designan de común acuerdo.

Cuando se declare fundada alguna causa de recusación a la que se haya opuesto el perito, el tribunal en la misma resolución condenará al recusado a pagar dentro del término de tres días, una sanción pecuniaria equivalente al diez por ciento del importe de los honorarios que se hubieren autorizado, y su importe se entregará a la parte recusante.

Asimismo, se consignarán los hechos al Ministerio Público para efectos de investigación de falsedad en declaraciones judiciales o cualquier otro delito, además de remitir copia de la resolución al tribunal pleno, para que se apliquen las sanciones que correspondan.

No habrá recurso alguno contra las resoluciones que se dicten en el trámite o la decisión de la recusación.

En caso de ser desechada la recusación, se impondrá al recusante una sanción pecuniaria

hasta por el equivalente a ciento veinte días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal, que se aplicará en favor del colitigante.

2.3.5 Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo

El ámbito material de aplicación de este ordenamiento legal consiste en la regulación de la actuación de la Administración Pública Federal, considerando la máxima de derecho que establece: “Las autoridades solo pueden hacer lo que está permitido por la ley”, es decir, deben ejercer sus facultades apegándose estrictamente a lo que la propia ley les permite. Cuando el Tribunal Federal de Justicia Administrativa no se ajusta o no cumple con el procedimiento ordenado por la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), puede provocar inconformidades a las partes en un juicio que se tramite ante ese H. Tribunal.

En el caso de la Prueba Pericial contable, la LFPCA establece diversas disposiciones que regulan desde la admisión de esta prueba, la aceptación del cargo de perito, el plazo para rendir el dictamen, el desahogo y otras figuras procesales, mismas que se detallan y analizan a continuación:

Admisión de pruebas

De conformidad con el artículo 40 de la Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo (LFPCA), en los juicios que se tramiten ante el Tribunal Federal de Justicia Administrativa, serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la de confesión de las autoridades mediante absolución de posiciones (tesis que han de ser aceptadas, reconocidas, ratificadas o negadas por la confesante) y la petición de informes, salvo que los informes se limiten a hechos que consten en documentos que obren en poder de las autoridades.

De la Prueba Pericial

Para que sea admitida y valorada por el juzgador, la Prueba Pericial contable debe cumplir con diversos requisitos legales, mismos que se analizan a continuación:

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

De conformidad con lo dispuesto por el artículo 14, fracción V, de la LFPCA, el promovente debe ofrecer las pruebas que considere convenientes en el escrito inicial de demanda. Este mismo precepto legal establece que en caso de que se ofrezca Prueba Pericial o testimonial se precisarán los hechos sobre los que deban versar, y señalarán los nombres y domicilios del perito o de los testigos.

Momento procesal oportuno

El momento procesal oportuno para ofrecer la Prueba Pericial contable es cuando se presenta el escrito inicial de demanda, con fundamento en lo ordenado por el citado artículo 14, fracción V, de la LFPCA. Cabe mencionar que en los casos en que no se ofrezca en el escrito inicial de demanda, no podrá ofrecerse posteriormente, por lo que es indispensable valorar si es necesaria esta prueba para ofrecerla desde el inicio del juicio o medio de defensa que se va a promover.

Cuestionario

Con fundamento en lo dispuesto por el artículo 15, fracción VII, de la LFPCA, el promovente debe adjuntar a la demanda el cuestionario que deberá desahogar el perito, mismo que debe ser firmado por el demandante.

Cabe aclarar que el cuestionario que ofrezca la parte promovente, está sujeto a la aprobación del juzgador, se recomienda elaborarlo cuidando que las preguntas estén directamente relacionadas con la litis a fin de que puedan ser aprobadas por el juzgador y apoyen los argumentos y otras pruebas ofrecidas por la defensa. Para ilustrar mejor cómo se ofrece y se presenta un Cuestionario dirigido al perito, a continuación se muestra un ejemplo de esta importante prueba.

CUESTIONARIO

1. Que diga el perito: ¿Con qué propósito se nombran las cuentas contables?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Las cuentas contables se nombran para identificar cada tipo de operación, atendiendo a su naturaleza, por ejemplo: la cuenta de Bancos, en ella, se registran los depósitos y los retiros para pago a proveedores, empleados, acreedores y otros acreedores.

2. Que diga el perito: ¿Cómo se puede financiar una persona moral?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

a) Mediante créditos otorgados por los proveedores
b) Mediante créditos recibidos de bancos o instituciones financieras
c) Péstamos recibidos por parte de los accionistas o propietarios de la empresa o negocio
d) Préstamos de terceros

e) Factoraje financiero
f) Aportaciones para futuros aumentos al Capital
g) Aportaciones para aumentos de Capital

3. Que diga el perito: ¿Cómo se registra contablemente el financiamiento recibido por una persona moral proveniente de un tercero?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Cargo a bancos (por el dinero recibido y que se registra como depósito)

Abono a acreedores diversos o a documentos por pagar (según el caso, por el préstamo recibido)

4. Que diga el perito: ¿Por qué no tomaron en consideración lo asentado en el acta final de **visita domiciliaria** emitida por las autoridades fiscales, identificada con el número de Oficio **500-74-02-02-01-2018-0152**, en la que se prueba cómo registró ese tipo de operaciones la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Desconozco el motivo por los cuales la autoridad fiscal no tomó en consideración los registros contables, considero que la autoridad fiscal los debió considerar porque muestran el tipo de operaciones realizadas, su naturaleza, el tipo de préstamo recibido (documentos por pagar), quiénes son los acreedores y los montos otorgados en préstamo a la contribuyente revisada Compañía X, S.A. de C.V

5. Que diga el perito: ¿Por qué la autoridad fiscal consideró únicamente los cargos a bancos y no las contra-cuentas o contra-partidas?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Considero que la razón por la cual la autoridad fiscal consideró únicamente los registros que aparecen como depósitos en la cuenta bancaria de la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, obedece a la facultad que tiene en cuanto a la presunción de ingresos, no obstante, la autoridad fiscal debió cerciorarse de que efectivamente se trataba de ingresos, por tanto, omitió verificar si existía faltante de inventarios, también omitió compulsar con los clientes de la empresa auditada, por tanto, no obtuvo certeza para presumir que esos depósitos son ingresos omitidos por la contribuyente visitada.

6. Que diga el perito: ¿La presunción admite prueba en contrario?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Sí, la presunción admite prueba en contrario, con fundamento en lo ordenado por el artículo 191 del Código Federal de Procedimientos Civiles, por tanto, es posible que el contribuyente pueda probar que no son ingresos omitidos los depósitos observados por las autoridades fiscales.

7. Que mencione el perito los diversos casos que motivan un movimiento de cargo a la cuenta de bancos.

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Los casos que motivan un movimiento de cargo a la cuenta de bancos, son:

a) Ventas de contado.
b) Cobranza (pagos de clientes y de deudores).
c) Anticipos de clientes.
d) Préstamos obtenidos.
e) Aumentos al capital.
f) Intereses cobrados.
g) Enajenación de bienes muebles o inmuebles propiedad de la compañía.
h) Otros ingresos.

8. Que diga el perito ¿Cómo se contabiliza el pago de un cliente?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Cargo a bancos.

Abono a clientes, utilizando la subcuenta del cliente que pagó.

9. Que diga el perito: ¿Cómo se contabiliza un préstamo obtenido por la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Cargo a bancos.

Abono a acreedores diversos o documentos por pagar o proveedores, dependiendo si el préstamo lo otorgó un tercero, si se emitieron documentos por pagar o si el crédito lo otorgó un proveedor, respectivamente.

10. Que diga el perito: ¿Cómo contabiliza un aumento de capital?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Cargo a bancos.

Abono a capital social variable.

11. Que diga el perito: ¿La persona moral Compañía X, S.A. de C.V, puede otorgar y recibir préstamos con base en sus estatutos sociales?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Sí puede otorgar y recibir créditos, el Acta Constitutiva de la Compañía lo menciona en su Objeto Social, dicha acta se encuentra en autos del juicio en que se actúa.

12. Que diga el perito: ¿Los préstamos recibidos por la persona moral Compañía X, S.A. de C.V causan Impuesto Sobre la Renta?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

No causan Impuesto Sobre la Renta los préstamos obtenidos por la Compañía X, S.A. de C.V, ya que constituyen una obligación de pago al acreedor o la obligación de pago de un documento y no un incremento en el patrimonio.

13. Que diga el perito: ¿Los aumentos al capital decretados por la persona moral Compañía X, S.A. de C.V causan Impuesto Sobre la Renta?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

No causan Impuesto Sobre la Renta los Aumentos al Capital debidamente decretados por los accionistas, ya que no constituyen un ingreso, en el caso sujeto a estudio, dichos aumentos se encuentran aprobados por los accionistas en el Acta de Asamblea correspondiente, misma que se adjunta en el dictamen pericial como prueba.

14. Que diga el perito: ¿la cobranza recibida por la Compañía X, S.A. de C.V. causa Impuesto Sobre la Renta?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

No causan Impuesto Sobre la Renta los depósitos que corresponden a la cobranza a clientes toda vez que inicialmente se reconocen las Ventas a crédito y posteriormente se cobran, no debe duplicarse la venta con la cobranza.

15. Que diga el perito: ¿los Postulados Básicos contenidos en las Normas de Información Financiera son de aplicación voluntaria u obligatoria para los contadores públicos y para

quienes están obligados a llevar contabilidad?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Sí, son obligatorios. Se aportan como prueba: la contabilidad y los registros contables, mismos que deben aplicar las Normas de Información Financiera.

16. Que diga el perito: ¿Los préstamos otorgados o recibidos por la persona moral Compañía X, S.A. de C.V, están gravados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Los préstamos otorgados o recibidos no se encuentran gravados por la Ley del Impuesto Sobre la Renta, los intereses que deriven de esos préstamos sí están gravados para efectos de este impuesto.

17. Que diga el perito: ¿las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación realizaron compulsas a terceros para verificar si existieron ingresos omitidos por parte de la Compañía X, S.A. de C.V?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

No existe evidencia en las actas de auditoría de que lo hayan realizado.

18. Que diga el perito: ¿Las autoridades fiscales al ejercer sus facultades de comprobación detectaron faltantes en los inventarios de la contribuyente revisada para verificar que existieron ingresos omitidos por parte de la Compañía X, S.A. de C.V, durante el ejercicio revisado?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

No existe evidencia en las actas de auditoría de que hayan detectado faltantes en los inventarios las autoridades fiscales.

19. Que diga el perito: ¿Es correcto que las autoridades fiscales no tomen en consideración lo asentado en el acta final de **visita domiciliaria**, identificada con el número de Oficio **500-74-02-02-01-2018-0002**, en la que se prueba cómo registró ese tipo de operaciones la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V?, específicamente en las hojas 23 y 24, en las que se observan las operaciones registradas contablemente por la Compañía X, S.A. de C.V, como se reproduce a continuación.

6. De los registros contables, exhibidos al inicio de la visita, se conoció que realizó entradas de dinero registradas en la cuenta contable No. 2107 denominada “ANTICIPO DE CLIENTES” por $831,570.00, subcuenta contable 2107-0192, denominada La compradora S.A. de C.V, mismo que fue depositado en la cuenta de cheques número 518

abierta en la institución de crédito Banco Z, S.A., a nombre de la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, cuyo análisis es el siguiente:

Póliza número	Fecha	Concepto	Depósito	Fecha del depósito
Abril				
PI-3	21-Abr-17	Anticipo clientes	$24,560.00	21/04/2017
PI-5	28-Abr-17	Anticipo clientes	$20,000.00	28/04/2017
Suma del mes de abril			**$44,560.00**	
Julio				
PD-7	15-Jul-17	Anticipo clientes	$20,000.00	15/07/2017
PI-2	16-Jul-17	Anticipo clientes	52,625.00	16/07/2017
PI-8	07-Jul-17	Anticipo clientes	42,375.00	16/07/2017
Suma del mes de julio			$115,000.00	
Agosto				
PI-1	20-Ago-17	Anticipo clientes	**$17,500.00**	20/08/2017
Septiembre				
PI-3	21-Sep-17	Anticipo clientes	$35,000.00	21/09/2017
PD-18	24-Sep-17	Anticipo clientes	$198,500.00	24/09/2017
Suma mes de septiembre			**$233,500.00**	
Septiembre				
Octubre				
PD-6	05-Oct-17	Anticipo clientes	$22,500.00	05/10/2017
PD-9	08-Oct-17	Anticipo clientes	$20,000.00	08/10/2017
PD-15	12-Oct-17	Anticipo clientes	$20,580.00	12/10/2017
PD-17	13-Oct-17	Anticipo clientes	$25,000.00	13/10/2017
PD-18	19-Oct-17	Anticipo clientes	$74,950.00	19/10/2017
PD-27	26-Oct-17	Anticipo clientes	$75,000.00	26/10/2017
PD-28	27-Oct-17	Anticipo clientes	$30,000.00	27/10/2017
Suma mes de octubre			**$268,030.00**	
Noviembre				
PD-1	01-Nov-17	Anticipo clientes	$25,680.00	01/11/2017
PD-4	03-Nov-17	Anticipo clientes	$22,375.00	03/11/2017
PD-8	05-Nov-17	Anticipo clientes	$25,000.00	05/11/2017
PD-9	09-Nov-17	09-Nov-17 Anticipo clientes	$58,950.00	09/11/2017
PD-13	10-Nov-17	10-Nov-17 Anticipo clientes	$20,975.00	10/11/2017
Suma mes de noviembre			**$152,980.00**	
Gran total			**$831,570.00**	

20. Que diga el perito: ¿Por qué considera que las autoridades fiscales HOY QUERELLANTES no reconocieron la “CAPACIDAD CONTRIBUTIVA’ de la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, ni los peritos oficiales al momento de emitir su DICTAMEN EN MATERIA DE CONTABILIDAD?

Una posible respuesta del perito a esta pregunta sería:

Las hoy QUERELLANTES y los peritos oficiales debieron aplicar a los ingresos EL FACTOR DE UTILIDAD que le corresponde, al momento de determinar el IMPUESTO SOBRE LA RENTA para el **ejercicio Dos Mil Diecisiete**, contenido en el Acta Final, identificada con el Oficio **500-74-02-02-01-2018-0002**, en el que se indica que el **FACTOR DE UTILIDAD APLICABLE a la citada contribuyente, RECONOCIDO POR LAS HOY QUERELLANTES, CORRESPONDIENTE AL EJERCICIO DOS MIL DIECISÉIS, es de 0.0133, visible en la hoja 56 del citado Oficio** 500-74-0202-01-2018-2152, lo anterior DEMUESTRA que resulta imposible que la contribuyente PAGUE CONTRIBUCIONES QUE SEAN SUPERIORES A SU CAPACIDAD CONTRIBUTIVA, violando lo ordenado por el artículo 31, fracción IV, de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

Fortalece lo expuesto el siguiente criterio de la Suprema Corte de Justicia de la Nación (**ANTECEDENTE**):
Tercera Época.
Instancia: Pleno
R.T.F.F.: Año II. No. 15. Marzo 1989.
Tesis: III-TASS-840
Página: 33

PROCEDIMIENTO DE ESTIMATIVA.- PARA SU APLICACIÓN ES CORRECTO QUE LA AUTORIDAD SE BASE EN EL COEFICIENTE QUE LE CORRESPONDE A LA EMPRESA DADA SU ACTIVIDAD

Con el cuestionario anterior (dirigido a controvertir las afirmaciones de las autoridades fiscales), las respuestas que dé el perito en materia de Contabilidad, sus criterios y razonamientos, el fundamento legal de sus argumentos y las pruebas que pueda aportar, el juzgador tendrá elementos suficientes que le permitan emitir una adecuada y justa resolución a favor de quien ofrece esta importante prueba.

Procedimientos, requisitos y plazos

Con base en lo ordenado por el artículo 43 de la LFPCA, la Prueba Pericial se sujetará a lo siguiente:

Aceptación del cargo

En el acuerdo que recaiga a la contestación de la demanda o de su ampliación, se requerirá a las partes para que dentro del plazo de diez días presenten a sus peritos, a fin de que acrediten que reúnen los requisitos correspondientes, acepten el cargo y protesten su legal desempeño, apercibiéndolas de que si no lo hacen sin justa causa, o la persona propuesta no acepta el cargo o no reúne los requisitos de ley, solo se considerará el peritaje de quien haya cumplimentado el requerimiento.

Dictamen

Los peritos deberán rendir su propio dictamen autónomo e independiente y exponer sus razones o sustentos en los que se apoyan, por lo que no deberán sustentar su dictamen en las respuestas expuestas por otro perito, ni remitirse a ellas para justificar su opinión técnica.

Desahogo de la Prueba Pericial

El Magistrado Instructor, cuando a su juicio deba presidir la diligencia y lo permita la naturaleza de ésta, señalará lugar, día y hora para el desahogo de la Prueba Pericial, pudiendo pedir a los peritos todas las aclaraciones que estime conducentes, y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

Plazo para rendir y ratificar el dictamen

En los acuerdos por los que se discierna del cargo a cada perito, el Magistrado Instructor concederá un plazo mínimo de quince días para que rinda y ratifique su dictamen, con el apercibimiento a la parte que lo propuso de que únicamente se considerarán los dictámenes rendidos dentro del plazo concedido.

Ampliación del plazo

Por una sola vez y por causa que lo justifique, comunicada al instructor antes de vencer los plazos mencionados, las partes podrán solicitar la ampliación del plazo para rendir el dictamen o la sustitución de su perito, señalando en este caso el nombre y domicilio de la nueva persona propuesta.

Perito tercero

El perito tercero será designado por la Sala Regional de entre los que tenga adscritos. En el caso de que no hubiere perito adscrito en la ciencia o arte sobre el cual verse el peritaje, la Sala designará bajo su responsabilidad a la persona que deba rendir dicho dictamen. Cuando

haya lugar a designar perito tercero valuador, el nombramiento deberá recaer en una institución de crédito, debiendo cubrirse sus honorarios por las partes. En los demás casos los cubrirá el Tribunal. En el auto en que se designe perito tercero, se le concederá un plazo mínimo de **quince días** para que rinda su dictamen.

Supuestos en que la Sala Regional puede designar un perito tercero

Antecedente:

Mediante Acuerdo E/JGA/74/2017, sesionado por la Junta de Gobierno y Administración en fecha veintiocho de noviembre de dos mil diecisiete, se aprobó la creación del Registro Electrónico Nacional de Peritos Terceros, siendo el área responsable de su administración y actualización la Unidad de Peritos de conformidad con el artículo 88, fracciones I y VIII, del Reglamento Interior del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa, en relación con el Transitorio Quinto del Decreto por el que se expide la Ley General del Sistema Nacional Anticorrupción; la Ley General de Responsabilidades Administrativas, y la Ley Orgánica del Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

Acuerdo específico

En el **Acuerdo Específico** E/JGA/75/2017 de la Junta de Gobierno y Administración del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, se establecen los Lineamientos para la Operación del Registro Electrónico Nacional de Peritos Terceros del Tribunal Federal de Justicia Administrativa. (vigente a partir del 3 de enero de 2018)

En el **CONSIDERANDO** quinto del citado acuerdo, se establece que:

> Derivado de las funciones del Tribunal Federal de Justicia Administrativa, es indispensable que el Sistema de Control y Seguimiento de Juicios (SICSEJ), cuente con la funcionalidad de asignar al profesionista que intervendrá en el juicio contencioso administrativo como perito tercero de manera aleatoria, prevaleciendo así los principios de equidad y transparencia por parte de este Órgano Jurisdiccional en tales actuaciones, mediante la emisión y aprobación de los lineamientos que regulen la operación del Registro Electrónico Nacional de Peritos Terceros.

LINEAMIENTOS PARA LA OPERACIÓN DEL REGISTRO ELECTRÓNICO NACIONAL DE PERITOS TERCEROS

En el artículo 3° de los Lineamientos, se establece que el Registro, será una herramienta dentro del Sistema, el cual tendrá la función de asignar aleatoriamente a los profesionistas inscritos en el citado registro como peritos terceros.

Junta de peritos

El Magistrado Instructor, dentro del plazo de tres días posteriores a la notificación del acuerdo que tenga por rendido el dictamen del perito tercero, podrá ordenar que se lleve a cabo el desahogo de una junta de peritos, en la cual se planteen aclaraciones en relación a los dictámenes. El acuerdo por el que se fije el lugar, día y hora para la celebración de la junta de peritos deberá notificarse a todas las partes, así como a los peritos.

Aclaraciones

En la audiencia, el Magistrado Instructor podrá requerir que los peritos hagan las aclaraciones correspondientes, debiendo levantar el acta circunstanciada correspondiente.

Valoración de la Prueba Pericial

De conformidad con lo previsto por el artículo 46, fracción III, de la LFPCA, el valor de las pruebas pericial y testimonial, así como el de las demás pruebas, quedará a la prudente apreciación de la Sala.

2.3.6 Ley Federal del Trabajo
Medios de prueba

El artículo 776 fracción IV de la Ley Federal del Trabajo (LFT), establece que son admisibles en el proceso todos los medios de prueba que no sean contrarios a la moral y al derecho, y dentro de los especiales se encuentra la Prueba Pericial.

De conformidad con el artículo 777 de la LFT, las pruebas deben referirse a los hechos controvertidos cuando no hayan sido confesados por las partes.

Adicionalmente, el artículo 779 de la LFT, establece que la Junta desechará aquellas pruebas que no tengan relación con la litis planteada o resulten inútiles o intrascendentes, expresando el motivo de ello.

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

Con fundamento en el artículo 778 de la LFT, las pruebas deberán ofrecerse en la misma audiencia, salvo que se refieran a hechos supervenientes o que tengan por fin probar las tachas que se hagan valer en contra de los testigos.

Por **hechos supervenientes**, en materia laboral, entendemos aquellos hechos que acontecen o se conocen después de aquel periodo; en tal circunstancia, si el oferente manifiesta bajo protesta de decir verdad que hasta el día en que ofreció determinada prueba tuvo

conocimiento de ella, debe ser admitida con tal carácter.

Lo anterior conforme a la Tesis: 198129. XXI.1o.56 L. Tribunales Colegiados de VI, Agosto de 1997, Pág. 788, emitida por el PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO DEL VIGÉSIMO PRIMER CIRCUITO.

Las **tachas**, en materia laboral, las constituyen aquellas circunstancias personales que afectan su credibilidad, como lo sería el que fuese pariente consanguíneo o afín de alguna de las partes del juicio, que manifieste en forma directa un interés en el pleito o en otro semejante y que sea amigo íntimo o enemigo de alguno de los litigantes.

Lo anterior conforme a la Tesis: 203502. IX.2o.2 L. Tribunales Colegiados de Circuito. Novena Época. Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta. Tomo III, Enero de 1996, Pág. 363, emitida por el SEGUNDO TRIBUNAL COLEGIADO DEL NOVENO CIRCUITO.

El artículo 780 de la LFT, establece que las pruebas se ofrecerán acompañadas de todos los elementos necesarios para su desahogo.

La fracción III, del artículo 904 de la LFT, dispone que el promovente, según sea el caso, deberá acompañar a la demanda:

un dictamen formulado por el perito relativo a la situación económica de la empresa o establecimiento.

Desahogo de la prueba

Conforme a lo ordenado por el artículo 781 de la LFT, las partes podrán interrogar libremente a las personas que intervengan en el desahogo de las pruebas sobre los hechos controvertidos, hacerse mutuamente las preguntas que juzguen convenientes, y examinar los documentos y objetos que se exhiban.

Examen de documentos, objetos y lugares

La Junta podrá ordenar con citación de las partes, el examen de documentos, objetos y lugares, su reconocimiento por actuarios o peritos y, en general, practicar las diligencias que juzgue convenientes para el esclarecimiento de la verdad y requerirá a las partes para que exhiban los documentos y objetos de que se trate, de conformidad con el artículo 782 de la LFT.

Audiencia y designación de peritos

El artículo 906, fracción VII, de la LFT establece lo siguiente:

> La Junta, dentro de la misma audiencia, designará tres peritos, por lo menos, para que investiguen los hechos y causas que dieron origen al conflicto, otorgándoles un término que no podrá exceder de treinta días, para que emitan su dictamen respecto de la forma en que, según su parecer, puede solucionarse el conflicto, sin perjuicio de que cada parte pueda designar un perito para que se asocie a los nombrados por la Junta o rinda dictamen por separado.

Requisitos para ser perito

El artículo 907 de la LFT establece que los peritos designados por la Junta deberán satisfacer los requisitos siguientes:

I. Ser mexicanos y estar en pleno ejercicio de sus derechos;

II. Estar legalmente autorizados y capacitados para ejercer la técnica, ciencia o arte sobre el que verse el peritaje, salvo los casos en que no se requiera autorización, pero deberán tener los conocimientos de la materia de que se trate; y

III. No haber sido condenados por delito intencional.

2.3.7 Código Fiscal de la Federación

Con fundamento en el artículo 123, fracción IV del Código Fiscal de la Federación (CFF), en el Recurso de Revocación, también conocido como Recurso Administrativo, el promovente deberá acompañar al escrito en que se interponga el recurso el dictamen pericial, en caso de haberlo ofrecido.

Notas importantes:

Las disposiciones legales enunciadas anteriormente engloban todo tipo de Prueba Pericial, en tanto que las normas relativas a servicios para atestiguar se refieren, específicamente, a la Prueba Pericial contable.

Por lo anterior, se debe delimitar el ámbito de aplicación material, para tratar lo relativo a la Prueba Pericial contable; a continuación se citan y analizan las Normas relativas a servicios para atestiguar:

2.3.8 Ley de Amparo

El Juicio de Amparo tiene por objeto analizar la Constitucionalidad del sistema jurídico mexicano, es decir, garantiza que sean respetados los Derechos Humanos de los gobernados, mismos que están tutelados por el artículo 1° de nuestra Carta Magna y en los Tratados Internacionales de los que el Estado mexicano sea parte.

Ámbito de aplicación

El Juicio de Amparo procede cuando se estime que se han vulnerado los Derechos Humanos de una persona, ya sea física o moral a través de su representante, cuando demuestre que tiene un interés legítimo y que una norma o acto de autoridad o alguna omisión de estas últimas le afectan su esfera jurídica.

Ofrecimiento de la Prueba Pericial

El artículo 119 de la Ley de Amparo (LA) establece que serán admisibles toda clase de pruebas, excepto la confesional por posiciones. Las pruebas deberán ofrecerse y rendirse en la audiencia constitucional, salvo que esta ley disponga otra cosa.

Este mismo precepto legal, en su párrafo tercero, dispone que la Prueba Pericial o cualquier otra que amerite desahogo posterior, deberán ofrecerse, a más tardar, cinco días hábiles antes de la audiencia constitucional, sin contar el del ofrecimiento ni el señalado para la propia audiencia.

Plazo para ofrecimiento de la Prueba Pericial

El cuarto párrafo del artículo 119 de la LA dispone que el plazo para el ofrecimiento de tales pruebas será el señalado para la audiencia constitucional, tomando como indicador la nueva fecha señalada para la audiencia.

Admisión de la Prueba Pericial

El Artículo 120 de la LA establece que al admitirse la Prueba Pericial, se hará la designación de un perito o de los que estime convenientes para la práctica de la diligencia, sin perjuicio de que cada parte pueda designar a uno para que se asocie al nombrado por el órgano jurisdiccional o rinda dictamen por separado, designación que deberá hacer dentro de los tres días siguientes a aquél en que surta sus efectos la notificación del auto admisorio de la prueba.

Excusa

Los peritos no son recusables, pero el nombrado por el órgano jurisdiccional de amparo deberá excusarse de dictaminar cuando exista alguna de las causas de impedimento a que se refiere el artículo 51 de esta Ley. Al aceptar su nombramiento manifestará bajo protesta de decir verdad que no se encuentra en la hipótesis de esos impedimentos.

El segundo párrafo del artículo 120 de la LA, establece que para el ofrecimiento de la Prueba Pericial, se deberán exhibir original y copias de los interrogatorio para cada una de las partes.

2.3.9 Normas relativas a servicios para atestiguar. Serie 7000
Exposición de Motivos del Boletín 7010

La Contaduría Pública independiente tiene como su campo natural de actuación el de la información financiera, incluyendo la auditoría de estados financieros. Sin embargo, el desarrollo de la práctica independiente ha tenido una difusión más amplia debido a que, para hacer frente a nuevas necesidades, los usuarios de la información financiera, incluyendo los jueces y tribunales, han incrementado su confianza en el trabajo del contador público y en los informes que emite.

En este sentido, con mayor frecuencia se solicita a los contadores públicos informes sobre diversos asuntos, diferentes a la auditoría de estados financieros. Estas demandas de servicios incluyen la participación del contador público en la obtención, clasificación, procesamiento, preparación y resumen de información financiera que no ha sido producto de una auditoría de estados financieros.

También, con creciente frecuencia se solicita a los contadores públicos sus servicios para que, sin llevar a cabo una auditoría de estados financieros conforme a las Normas Internacionales de Auditoría (NIA), efectúen revisiones de estados financieros sobre la base de procedimientos de revisión analítica y entrevistas e indagaciones con funcionarios de contabilidad y de finanzas de la entidad, o bien, revisiones basadas en procedimientos convenidos con el cliente. A todos estos trabajos, en forma genérica, la profesión organizada en nuestro país los había denominado como “trabajos especiales”.

A este tipo de “trabajos especiales”, también se les conoce como **Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados**, éstas, son emitidas por la **Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) del Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP)**.

Debido a las cada vez más numerosas y variadas solicitudes a los contadores públicos de servicios diferentes a la auditoría de estados financieros, se requiere contar con un marco específico relativo a las normas referentes a esos servicios, a los que no son aplicables en su totalidad las NIA.

En relación con nuestro tema, citamos algunos ejemplos de servicios diferentes a la auditoría de estados financieros que se solicitan a los contadores públicos:

- La preparación de análisis de rubros o cuentas que integran los estados financieros de una Persona Física o Moral.
- La verificación de datos que se consignan en un informe o reporte con los datos que se incluyen en los registros de contabilidad de una Persona Física o Moral.
- La verificación de cálculos, conforme a fórmulas o procedimientos que se establecen en

una ley, contrato o cualquier otro documento, basándose en datos que emanen de los registros de contabilidad.

En éstos y otro tipo de trabajos, se contrata al contador público para que realice su trabajo y emita un informe en su capacidad de profesional independiente, y como testigo de calidad para ejercer las funciones de revisión, de atestiguamiento o de otros servicios relacionados.

La función de **atestiguar** sobre las declaraciones o información contenidas en un determinado documento que contiene datos de tipo financiero o relacionado con la función financiera o administrativa de una entidad o de una persona física.

El informe que el contador público emite como consecuencia del trabajo que lleva a cabo incluye, como elemento fundamental del mismo, las afirmaciones derivadas del resultado del trabajo que realizó o la validez de la información que revisó y de la evidencia que tuvo a la vista, y que le permitió incluir como parte de su informe esas afirmaciones.

La Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento, después de considerar diversas alternativas, concluyó que el término a utilizar para designar los "trabajos especiales" es el verbo **atestiguar** y sus derivados gramaticales, por considerar que describen de mejor manera esos servicios diferentes a los de auditoría de estados financieros, las revisiones de información histórica y otros servicios relacionados.

Para entender el significado del verbo **atestiguar** y sus derivados gramaticales en el contexto del boletín, es conveniente considerar las siguientes definiciones y acepciones:

- Según el Diccionario de la Real Academia Española, "atestiguar" proviene del latín *ad*, que significa "a" y de *testificare*, que significa "esto mismo", y tiene las siguientes acepciones: 1) deponer, declarar, afirmar como testigo de alguna cosa, y 2) ofrecer indicios ciertos de alguna cosa cuya existencia no estaba establecida u ofrecía duda.
- El Diccionario de Sinónimos y Antónimos de Corripio (Ediciones Bruguera, 1977) incluye, entre otros, como sinónimos, los siguientes que, en opinión de la CONAA, mejor reflejan el significado de este término dentro del contexto de la Serie de Boletines 7000: aseverar, testimoniar, autenticar, atestar, afirmar.

Dada la naturaleza de los trabajos que realiza el contador público a petición de sus clientes, el profesional lleva a cabo una actividad encaminada a atestiguar diversos hechos o circunstancias y así hacerlo constar en su informe.

Para los fines de la Serie de Boletines 7000, el vocablo **atestiguar** y sus derivados, deben entenderse como "proporcionar evidencia de..." o "afirmar que...", funciones incluidas en el significado de atestiguar.

La CONAA del IMCP consideró necesario emprender los estudios y trabajos necesarios para estructurar nuestra normatividad y literatura técnica relacionada con revisiones y otros servicios especiales que el público requiere de los contadores públicos. Como resultado de esas actividades, la CONAA emite los boletines que integran la Serie 7000, en la cual se agruparán los boletines que se emitan en relación con los servicios de atestiguar que prestan los Contadores Públicos.[13]

Normas para Atestiguar. Boletín 7010

Las Normas para Atestiguar constituyen una guía y establecen un amplio marco de referencia para una variedad de servicios profesionales solicitados por particulares y juzgadores a la profesión contable. Las normas constituyen lineamientos profesionales orientados a promover tanto la consistencia como la calidad en esos servicios.

El principal objetivo de las Normas para Atestiguar es proporcionar un marco general de referencia y establecer límites razonables alrededor de la función de atestiguar. Estas normas ofrecen los siguientes beneficios:

- **a**) Proporcionan una guía útil y necesaria para los contadores públicos que prestan servicios para atestiguar.
- **b**) Guían a las comisiones emisoras de disposiciones fundamentales del IMCP en el establecimiento de nuevas Normas para Atestiguar y a la modificación e interpretación, en su caso, de las ya establecidas.

Estas normas son aplicables únicamente a los servicios de atestiguar que presta el contador público.[14]

Nota importante:

Las disposiciones contenidas en las Normas para Atestiguar no tienen rango de ley, no obstante, son de observancia obligatoria para los contadores públicos que realicen servicios de atestiguar porque son las normas que rigen la actuación del contador público cuando acepte el cargo de Perito en materia de contabilidad.

2.4 Generalidades de la Prueba Pericial

La Prueba Pericial se utiliza en diversos procesos para coadyuvar en la solución de controversias legales, se autoriza en los casos en los que un juzgador considera que algún tema o asunto en particular requiere del análisis y opinión de un experto en la materia, quien debe contar con conocimientos especializados y técnicos que le permitan aclarar o

establezcan los hechos objeto de la investigación y emitir una resolución o sentencia con mayor certeza. A esos expertos se les conoce como peritos en determinada ciencia, arte o materia.

De acuerdo con la doctrina, los peritos son auxiliares del juez en el proceso, su dictamen es considerado como una prueba, misma que se encuentra regulada por varias leyes y códigos de nuestra legislación.

La norma general ha sido que el perito se utilice únicamente en el proceso y que sea el juez el único que reciba el dictamen de los peritos, pero este tipo de prueba puede, según las corrientes modernas del derecho procesal penal, ser utilizada por parte de la fiscalía, tomado como un procedimiento previo o preliminar que en los casos aplicables le pueda servir para dotarse o asegurarse mayor certeza para poder iniciar un proceso y hacer su respectivo requerimiento.

Lo anterior puede ser aplicable a los órganos auxiliares de la administración de justicia, pues la tendencia es que éstos consulten a los peritos para tener mayores datos del caso y así elaborar diligencias extrajudiciales mucho más consistentes.

En la práctica, la actividad pericial tiende a especializarse aún más y aspira a alcanzar el carácter de “científica”, adquiriendo mayor importancia en el proceso en virtud de la constante evolución que va generando adelantos cualitativos y cuantitativos.

Dada la relevancia de este tipo de prueba, el juzgador, encargado de valorar los dictámenes de especialistas (peritos) debe tener mucho cuidado en su tratamiento y considerar las reglas aplicables a la misma, verificando que se cumplan los requisitos y lineamientos que señalen las leyes y códigos, así como la normatividad aplicable, en este tema, son:

- La normatividad en materia contable, Normas de Información Financiera (NIF).
- Las Normas para Atestiguar, revisión y otros servicios relacionados, emitidos por la CONAA del IMCP.

La actividad pericial tiene un carácter muy singular, pues el perito da su dictamen sobre algo que él no ha observado (con respecto a los hechos investigados), no obstante, por su conocimiento técnico y especializado está en posición de dar su opinión sobre el hecho, sobre los elementos de prueba o puntos que se le pida que dictamine, y que esto pueda ayudar a deducir conclusiones con respecto a la investigación.

La Prueba Pericial se justifica en todo tipo de proceso, ya sea penal, civil o de otra jurisdicción, dada la frecuente complejidad de las causas, efectos y circunstancias en general relacionadas con el hecho a deducir y que de alguna manera pueden constituir un presupuesto necesario para la aplicación por parte del juez de la norma jurídica congruentemente con la

prueba y se da o fundamenta por el hecho de que hay casos en los cuales dichas causas, efectos o circunstancias de un objeto de prueba necesite de la determinación por parte de una persona que cumpla los requerimientos y supla los conocimientos de que carece el juez en lo relativo a cuestiones de carácter técnico, artístico y científico.

En este sentido los peritos tienen como función primordial el emitir sus propios conceptos respecto de lo que se les ha pedido que dictaminen y por medio de ello comunicarle al juez la deducción técnica a que han llegado, son sus conclusiones sobre causas y efectos, evidencia, sobre la autenticidad de algo, etc. Como se ve, debe tratarse de personas idóneas que dominen la materia a dictaminar.

Con base en lo anterior, podemos afirmar que el dictamen pericial busca ilustrar al juez sobre los conocimientos que le ha encargado al perito, a fin de tener una visión más amplia sobre un hecho, basado en la opinión de un experto en determinada materia, que es el perito.

Cabe mencionar que el juzgador tiene la libertad y la facultad de considerar o no la opinión de los peritos ofrecidos por las partes, sobre todo cuando son contrarias, en tal situación, puede nombrar a un perito tercero.

Basándonos en la aclaración mencionada en el párrafo que antecede, podemos apreciar que la Prueba Pericial en el proceso puede darse de dos formas:

- Cuando la ofrezcan las partes y las admita el juez
- Cuando el juez considere la necesidad de la Prueba Pericial, la ordene.

En el primer caso, las partes deberán ofrecer la prueba en el escrito respectivo y señalar o indicarle al juez sobre qué punto o puntos quiere que recaiga el dictamen solicitado, es decir, se debe especificar sobre qué debe versar la Prueba Pericial.

Una vez admitida la solicitud, el juez dictará una resolución en la que admite la prueba y especificará sobre qué puntos va a recaer el dictamen que darán los peritos.

En el caso que se ordene de oficio, el juez señalará los puntos a dictaminar. Posteriormente ordenará el nombramiento del perito, le notificará que ha sido seleccionado, si acepta el cargo, deberá realizar los trabajos de atestiguamiento, elaborar sus conclusiones y dictamen y presentarlo ante el Juez que lo nombró.

En lo relacionado a los peritos y Prueba Pericial hay que señalar que en los procesos penal y civil existen algunas variantes, como por ejemplo: que en materia penal el cargo de perito es de forzosa aceptación, en materia civil, fiscal y otras, es voluntario, por tanto, el perito puede rechazar o declinar el nombramiento.

En cuanto al número de peritos, la doctrina, en su mayoría, señala que deben ser dos, hay

quienes afirman que basta uno; los primeros, seguidores de las corrientes tradicionales, consideran que se requieren dos para que se dé por cierto un hecho. Las corrientes modernas señalan que se debe reducir el número de peritos con la finalidad de evitar posibles discusiones entre ellos y evitar de alguna manera que se retarde la peritación y la presentación del respectivo dictamen.[15].

---

6 Salas Márquez, Aurelio. “Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto”, revista *Consultorio Fiscal* No. 596, UNAM, Facultad de Contaduría, México, p. 7

7 Ortega de la Torre, Héctor. “El dictamen pericial contable”, revista *Consultorio Fiscal*, Febrero 2017, UNAM, Facultad de Contaduría, México, p. 69.

8 Ovalle Fabela, José. *Derecho procesal civil*, 6ª Ed., Editorial Harla, México, 1994, p. 159.

9 https://definicion.de/pericia/

10 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

11 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b-062577200060cee4?OpenDocument

12 Salas Márquez, Aurelio. “Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto”, revista *Consultorio Fiscal* No. 596, UNAM, Facultad de Contaduría, México, p. 7.

13 *Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados,* 7ª Ed., Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 2017, pp. 1199 a 1201.

14 *Ibidem*. Pp. 1203 y 1204.

15 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b-062577200060cee4?OpenDocument

CAPÍTULO 3
DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE

3.1 Definición

Pericial Contable.- Es la actividad que desempeña un contador público para examinar un hecho que requiere de la experiencia de este profesionista, emitir sus conclusiones y opinión respecto de ese asunto.

3.2 Antecedentes

3.2.1 Antecedentes en Egipto

De acuerdo con la academia, las primeras pericias contables se remontan a los escribas del antiguo Egipto, que contabilizaban los activos del Faraón.[16] La época de los faraones del antiguo Egipto data del año 3050 a.C. al 30 a. C.

3.2.2 Antecedentes en España

Delgado, citando a Bañuelos Sánchez, refiere que el Título XXI, Libro X de la Novísima Recopilación de las Leyes de España, en la Ley I, de 1534, dada por Don Carlos IV en Madrid, se nombraron contadores para las cosas que consisten en: cuenta, tasación, pericia de persona o arte, en los términos siguientes:

"... mandamos que de aquí en adelante, cuando los jueces manden nombrar contadores u otras personas, no los nombre para ningún artículo que consista en derecho, ni para otra cosa que ellos puedan determinar por el proceso, sino para en cosa que consista en cuenta o tasación, pericia de persona o arte".[17]

De lo anterior podemos apreciar lo siguiente:

- Los peritos en materia de contabilidad eran nombrados para analizar la cuenta, es decir, los inventarios, cuentas y particiones de bienes.
- Los peritos en materia de contabilidad eran nombrados para analizar la tasación, es decir, valorar algún bien.
- Por pericia de persona entendemos la habilidad, conocimiento o experiencia que debe tener el perito en una determinada materia.

3.2.3 Antecedentes en México

El Código de Procedimientos Civiles de 1932, en el título VI, trata lo relativo al Juicio

Ordinario; los artículos que versan sobre el ofrecimiento y la admisión de pruebas son: del 278 al 424, entre éstas se menciona a la Prueba Pericial.

3.3 La pericial contable como prueba

Como se ha mencionado, la Pericial Contable es una prueba que pueden ofrecer las partes o el juzgador, cuando éste considere que es necesaria para analizar un hecho determinado y se requiere que un experto en cierta materia, denominado perito, emita su opinión al respecto.

3.3.1 Pruebas en las que el perito puede apoyar su informe o dictamen

Además del dictamen pericial, el perito deberá adjuntar las pruebas que sustenten su opinión. Debemos recordar que el dictamen pericial tiene por objeto "probar" lo que en un asunto legal le encomiendan al perito para que lo analice y lo verifique, como resultado final afirmará o negará el hecho que se investiga, basándose en las pruebas documentales y otras que son aceptadas por el CFPC, mismas que tuvo a la vista.

Dentro de las pruebas en que puede apoyarse el perito se encuentran las siguientes:

Directas e indirectas

- **Directas.** La prueba directa se presenta cuando el conocimiento o la relación que existe entre el objeto de la prueba y el juez, destinatario de la prueba, se establece sin intermediario. La prueba directa por excelencia es la inspección judicial, por medio de la cual se pone al juzgador en contacto directo con los hechos que se pretende probar.
- **Indirectas.** La prueba es indirecta cuando el juez tiene conocimiento o relación con el objeto de la prueba a través de cosas o personas (por ejemplo, la documental, la confesional, la testimonial y la pericial). La regla general es que las pruebas sean indirectas.[18]

Plenas y semiplenas

- **Plenas.** Se presentan cuando la ley requiere del juez el pleno convencimiento de la veracidad de los hechos.
- **Semiplena.** Se da cuando la ley solo exige al juez la mera probabilidad o la verosimilidad.[19]

Principal y contraprueba

Principal. Tiende a probar los hechos que son base de la aplicación de la norma jurídica

cuyo efecto se pide en el juicio, es una prueba que se refiere a los hechos constitutivos de las pretensiones o excepciones de una de las partes.

Contraprueba. Busca introducir en el ánimo del juez la duda acerca de la veracidad de los hechos alegados y probados por la contraparte. Dicha prueba pretende demostrar la imposibilidad de la prueba principal presentada por la parte actora (demandante).[20]

Pre constituidas y por constituir

Pre constituidas. Son aquellas que existen previamente al proceso, tal es el caso de los documentos.

Por constituir. Se crean durante y con motivo del proceso, como es el caso de la confesional o de la declaración testimonial.[21]

Históricas y críticas

Históricas. Reproducen o representan objetivamente los hechos por probar, por ejemplo los documentos.

Críticas. No representan el hecho por probar, sino que demuestran la existencia de un hecho, como el caso de las presunciones.[22]

Reales y personales

Reales. Consisten en cosas, por ejemplo, fotografías, escritos o notas taquigráficas, y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia.[23]

Con fundamento en el artículo 188 del CFPC, para acreditar hechos o circunstancias en relación con el negocio que se ventila, puede presentar fotografías, escritos o notas taquigráficas, y, en general, toda clase de elementos aportados por los descubrimientos de la ciencia, mismos que deben obrar en el expediente sujeto a estudio, es decir, el perito va a realizar su trabajo tomando en consideración los hechos y circunstancias del caso y las pruebas que aportaron las partes y que se encuentran en el expediente, su función consistirá en analizarlas, verificar su veracidad, realizar los cálculos necesarios, revisar su fuente, comprobar si cumplen determinados requisitos legales, contables, financieros, mercantiles, fiscales, etc., de acuerdo con la normatividad que resulte aplicable.

Personales. Consisten en conductas de personas, por ejemplo, la confesión y el testimonio.[24]

Documentos públicos

Respecto a todo lo anterior, es indispensable que el perito considere tanto los hechos y circunstancias que se incluyen en el expediente del caso, así como las pruebas que obran en dicho expediente, a fin de que las analice y adjunte a su dictamen las que considere necesarias para sustentar su opinión, ya que éstas constituyen la evidencia, señalando, además, los datos que apoyan su análisis, las actividades que realizó para comprobar algún hecho en particular, los cálculos realizados, los procedimientos que aplicó y, finalmente, la conclusión a la que llega en cada operación, documento o circunstancia, a fin de que al juzgador le quede claro el trabajo realizado por el perito, las pruebas que tomó como base, los resultados obtenidos y sus conclusiones.

De conformidad con el artículo 129 del CFPC, son **documentos públicos** aquellos cuya formación está encomendada por la ley, dentro de los límites de su competencia, a un funcionario público revestido de la fe pública, y los expedidos por funcionarios públicos, en el ejercicio de sus funciones.

La calidad de públicos se demuestra por la existencia regular, sobre los documentos, de los sellos, firmas u otros signos exteriores que, en su caso, prevengan las leyes.

El artículo 130 del CFPC dispone que los documentos públicos expedidos por autoridades de la Federación, de los Estados, del Distrito Federal y Territorios o de los Municipios, harán fe en el juicio, sin necesidad de legalización.

Documentos privados

El artículo 133 del CFPC establece que son **documentos privados** los que no reúnen las condiciones previstas por el artículo 129.

El perito contable debe tener mucho cuidado con el análisis y la aportación de documentos como prueba que soporte su informe y dictamen pericial, en razón de que el artículo 141 del CFPC dispone que cuando alguna de las partes sostenga la falsedad de un documento, se observarán las prescripciones relativas de las leyes penales aplicables.

En este caso, si el documento puede ser de influencia en el pleito, no se efectuará la audiencia final del juicio, sino hasta que se decida, sobre la falsedad, por las autoridades judiciales del orden penal, a no ser que la parte a quien beneficie el documento renuncie a que se tome como prueba.

---

16 http://www.academia.edu/12215429/ANTECEDENTES_HISTORICOS_DE_LA_PERICIA_Y_DE_LA_PERICIA_CON

17 Delgado Chong, p. 31.

[18] ttps://archivos.juridicas.unam.mx/www/bjv/libros/5/2384/9.pdf P 70.

[19] *Ibidem*. P. 71.

[20] Ídem.

[21] Ídem.

[22] *Ibidem*. P. 72.

[23] Ídem

[24] Ídem.

CAPÍTULO 4
DE LOS TRABAJOS DE ATESTIGUAMIENTO

4.1 Definición

El Código de Ética Profesional define a los trabajos de atestiguamiento como:

Los trabajos de aseguramiento diferentes a los de Auditoría o de Revisión, se les denomina Trabajos de Atestiguamiento.[25]

4.2 Normatividad

Los trabajos de atestiguamiento en México están regulados por la Norma de Control de Calidad, el Marco de Referencia para Trabajos de Aseguramiento y las Normas para Atestiguar (Serie 7000) emitidas por la Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento del Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).[26]

4.3 Generalidades

El C.P.C. Gabriel Llamas Monjardín nos ofrece diversas consideraciones respecto al trabajo de aseguramiento:

4.3.1 Definición y objetivo de un trabajo de aseguramiento

Un trabajo de aseguramiento significa uno en el cual un contador público expresa una conclusión diseñada para incrementar el grado de confianza de los usuarios, acerca del resultado de la evaluación o medición del asunto del cual se realizará el trabajo de aseguramiento con los criterios aplicados.

4.3.2 Resultado

El resultado es consecuencia de aplicar los criterios relativos a dicho asunto. Por ejemplo: El reconocimiento, la medición, presentación y revelación, incluidos en los estados financieros son resultado de aplicar un marco de referencia, como las (NIF) Normas de Información Financiera (criterios), a la situación financiera, el resultado de sus operaciones y los flujos de efectivo (asunto sobre el cual se realizará el trabajo de aseguramiento) de una entidad.

Una afirmación relativa a la efectividad del control interno es el resultado de aplicar un marco de referencia para evaluar la efectividad del control interno, como es el COSO 1 o COCO2 (criterios), de un proceso específico (asunto sobre el cual se realizará el trabajo de

aseguramiento).

Con base en este marco de referencia, existen dos tipos de trabajo de aseguramiento que se permite al contador público desempeñar un trabajo con seguridad razonable y un trabajo con seguridad limitada. El objetivo del primero es la reducción del riesgo a un nivel bajo en las Circunstancias como base para expresar en forma positiva la conclusión del contador público. El objetivo del segundo es una reducción en el riesgo del trabajo a un nivel aceptable en las circunstancias del trabajo; sin embargo, este riesgo es mayor que el realizado para un trabajo de seguridad razonable, por lo que da una base para que el contador público emita una afirmación negativa para expresar su conclusión.

Existen diferentes trabajos que no corresponden a trabajos de aseguramiento (compilación de estados financieros, trabajos de consultoría, aplicación de procedimientos convenidos, entre otros), en los cuales se debe cuidar no utilizar expresiones como: examen, auditoría o revisión, ya que pueden generar confusión con la seguridad que proporcionan los trabajos de aseguramiento.

4.3.3 Asunto respecto al cual se realizará el trabajo

El asunto acerca del cual se realizará el trabajo y la información objeto del mismo, puede adoptar muchas formas, por ejemplo:

Desempeño o condiciones financieras. Por ejemplo, información financiera histórica o prospectiva, desempeño financiero y flujos de efectivo, para lo que la información objeto del trabajo puede ser: el reconocimiento, la medición, presentación y revelación en los estados financieros.

Desempeño o condiciones no financieras. Por ejemplo, desempeño de una entidad, para lo cual, la información objeto del trabajo pueden ser los indicadores clave de la eficiencia y efectividad.

Características físicas. Por ejemplo, capacidad de la planta, para lo cual, la información objeto del trabajo puede ser un documento con especificaciones.

Sistemas y procesos. Por ejemplo, el control interno o sistema de tecnología de información de una entidad, para lo cual, la información objeto del trabajo puede ser la aseveración de efectividad.

Conducta. Por ejemplo, gobierno corporativo, cumplimiento regulatorio, prácticas de recursos humanos, etc., para lo cual, la información objeto del trabajo puede ser una declaración de cumplimiento o de efectividad.

4.3.4 Criterios adecuados

Los criterios son los puntos de referencia que se utilizan para evaluar o medir el asunto sobre el cual se realizará el incluyendo, donde sea relevante, puntos de referencia para presentación y revelación. Los criterios pueden ser formales; por ejemplo, en la preparación de estados financieros, los criterios serían las NIF; cuando se informa acerca del control interno, los criterios serían un punto de referencia establecido de control interno u objetivos individuales de control diseñados específicamente para el trabajo, y cuando se informa respecto al cumplimiento, los criterios pueden ser la ley, el reglamento o contrato aplicable.

Se requieren criterios adecuados para una evaluación o medición razonable consistente de un asunto sobre el cual se realizará el trabajo, dentro del contexto del juicio profesional. Sin el marco de referencia que proporcione los criterios adecuados, cualquier conclusión está abierta a una interpretación individual y a un malentendido.

Los criterios adecuados son sensibles al contexto, es decir, relevantes a las circunstancias del trabajo y presentan las siguientes características:

- **Relevancia.** Los criterios contribuyen a conclusiones que ayudan a los usuarios a la toma de decisiones.
- **Integridad.** Los criterios son suficientemente completos cuando no se omiten los factores relevantes que podrían afectar las conclusiones en el contexto de las circunstancias del trabajo. Los criterios completos incluyen, cuando sea relevante, los puntos de referencia para la presentación y revelación.
- **Confiabilidad.** Criterios que cuando se usan en circunstancias similares por contadores públicos con capacidad profesional similar, permiten la evaluación o medición de la racionabilidad de la consistencia del asunto sobre el cual se realizará el trabajo, incluyendo, cuando sea relevante, la presentación y revelación.
- **Neutralidad.** Los criterios contribuyen a conclusiones que están libres de parcialidad.
- **Comprensibilidad.** Los criterios contribuyen a conclusiones claras e integrales, y no están sujetas a interpretaciones con diferencias importantes.
- **Evidencia suficiente y apropiada.** El contador público planea y desempeña un trabajo de aseguramiento con una actitud de escepticismo profesional para obtener evidencia suficiente y apropiada, en cuanto a si la información del asunto, por el cual se realizará el trabajo, está libre de errores materiales. El contador público considera la materialidad, el riesgo del trabajo (riesgo de expresar una opinión o conclusión errónea) y la cantidad y calidad de evidencia disponible, cuando planea y desarrolla el trabajo; en particular, cuando determina la naturaleza, alcance y oportunidad de los procedimientos para la obtención de evidencia.
- **Informe de aseguramiento.**
- **Trabajos basados en una aseveración.** En un trabajo basado en una aseveración, la

conclusión del contador público puede redactarse como sigue: En términos de la aseveración de la parte responsable, por ejemplo: “En mi opinión, las declaraciones por la parte responsable de que el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en los criterios XYZ, se presenta razonablemente”.

- **Trabajos de informe directo.** En un trabajo de informe directo, la conclusión del contador público puede redactarse como sigue: Directamente en términos del asunto sobre el cual se realizará el trabajo y de los criterios, por ejemplo: “En mi opinión, el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en los criterios XYZ”.
- **En un trabajo de informe directo.** La conclusión del contador público se redacta en términos del asunto sobre el cual se realiza el trabajo y los criterios.
- **Trabajo de seguridad razonable.** En un trabajo con seguridad razonable, el contador público expresa la conclusión en forma positiva, por ejemplo: “En mi opinión, el control interno es efectivo, en todos los aspectos importantes, con base en los criterios XYZ.” Esta forma de expresión transmite “seguridad razonable”. Habiendo realizado procedimientos para obtener evidencia de una naturaleza, alcance y oportunidad razonables, dadas las características del asunto sobre el cual se realizará el trabajo y de otras circunstancias relevantes del trabajo, descritas en el informe de aseguramiento, el contador público ha obtenido evidencia suficiente y apropiada para reducir el riesgo del trabajo a un nivel bajo.
- **Trabajos de seguridad limitada.** En un trabajo con seguridad limitada, el contador público expresa la conclusión en forma negativa, por ejemplo: “Con base en el trabajo descrito en este informe, no he observado situación alguna que haya llamado la atención, o algo que me haga creer que el control interno no es efectivo, respecto a todos los aspectos importantes, con base en los criterios XYZ”. Esta forma de expresión transmite un nivel de seguridad limitada, proporcional al nivel de los procedimientos para obtener evidencia del contador público, dadas las características del asunto sobre el cual se realizará el trabajo y de otras circunstancias del mismo descritas en el informe de aseguramiento.[27]

---

25 Código de Ética Profesional. P B-133.

26 Ídem.

27 https://auditool.org/blog/Auditoría-externa/364-trabajos-de-aseguramiento

CAPÍTULO 5
EL PERITO

5.1 Definición

Perito. Por perito entendemos aquella persona experta en una ciencia arte u oficio, cuyos conocimientos son requeridos por un juzgador para que lo auxilie en el esclarecimiento de un hecho que requiere de conocimientos especiales científicos o técnicos.

5.2 Necesidad de un perito

El artículo 189 del Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC), establece que en todo caso en que se necesiten conocimientos técnicos especiales para la apreciación de los medios de prueba a que se refiere este capítulo, oirá el tribunal el parecer de un perito nombrado por él, cuando las partes lo pidan o él lo juzgue conveniente.

5.3 Requisitos para ser perito

El contador público que desee desempeñarse como perito, debe cumplir con los siguientes requisitos:

Título y cédula profesional

El artículo 144, primer párrafo, del CFPC establece que los peritos deben tener título en la ciencia o arte a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la profesión o el arte estuviere legalmente reglamentado.

Este mismo precepto legal dispone, en su párrafo segundo, que si la profesión o el arte no estuviere legalmente reglamentado, o, estándolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas, a juicio del tribunal, aun cuando no tengan título.

En materia penal, el artículo 369 del Código Nacional de Procedimientos Penales establece que los peritos deberán poseer título oficial en la materia relativa al punto sobre el cual dictaminarán y no tener impedimentos para el ejercicio profesional, siempre que la ciencia, el arte, la técnica o el oficio sobre la que verse la pericia en cuestión esté reglamentada; en caso contrario, deberá designarse a una persona de idoneidad manifiesta y que preferentemente pertenezca a un gremio o agrupación relativa a la actividad sobre la que verse la pericia.

El título profesional a que se refieren las disposiciones legales citadas, debe cumplir con lo dispuesto por la Ley Reglamentaria del artículo 5° Constitucional, relativo al ejercicio de las

profesiones en el Distrito Federal, ser reconocido por la Secretaría de Educación Pública y contar con Cédula Profesional emitida por la Dirección General de Profesiones, dependiente de la citada Secretaría. En nuestro tema, existen múltiples denominaciones con las que se puede identificar al contador público, tales como: Licenciado en Contaduría, Licenciado Ejecutivo en Contaduría Pública y Finanzas, Licenciado en Contaduría Pública y Finanzas, Licenciado en Contaduría Pública y Estrategia Financiera, entre otras denominaciones, para efectos prácticos, utilizamos el de Contador Público en esta obra.

El artículo 1252 del Código de Comercio establece que los peritos deben tener título en la ciencia, arte, técnica, oficio o industria a que pertenezca la cuestión sobre la que ha de oírse su parecer, si la ciencia, arte, técnica, oficio o industria requieren título para su ejercicio.

Si no lo requirieran o requiriéndolo, no hubiere peritos en el lugar, podrán ser nombradas cualesquiera personas entendidas a satisfacción del juez, aun cuando no tengan título.

5.4 Código de Ética Profesional, su cumplimiento

El perito en materia de contabilidad está obligado a cumplir con los principios fundamentales que establece el Código de Ética Profesional emitidos por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos.[28]

5.5 Normas de Auditoría, para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados

La Comisión de Normas de Auditoría y Aseguramiento (CONAA) del IMCP consideró necesario emprender los estudios y trabajos necesarios para estructurar la normatividad y literatura técnica relacionada con revisiones y otros servicios especiales que el público requiere de los contadores públicos. Como resultado de esas actividades, la CONAA ha emitido los boletines que integran la serie 7000, en la cual se agrupan los boletines relacionados con los servicios de atestiguar que prestan los contadores públicos.

5.6 Actualización del contador público

Los contadores públicos afiliados al Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), estamos obligados a cumplir con la Norma de Desarrollo Profesional Continuo, es decir, a actualizar nuestros conocimientos de diferentes formas.

La Norma de Desarrollo Profesional Continuo (NDPC) nace de las modificaciones realizadas a los Estatutos del IMCP en atención a las tendencias de normatividad internacional.

Dentro de las modificaciones realizadas a los Estatutos del IMCP, se encuentra el concepto de Desarrollo Profesional Continuo, acorde con la normatividad internacional, y se define como una actividad del conocimiento, alejándolo de una posición meramente educativa.

Se homologan las disciplinas profesionales reconocidas por esta Norma, con las que integran las áreas de certificación profesional: Contabilidad, Contabilidad Gubernamental, Auditoría, Contabilidad y Auditoría Gubernamental, Costos, Finanzas y Fiscal.

Se disgrega el artículo 2.1, es la base fundamental del cumplimiento de los puntos de desarrollo profesional continuo, en tres artículos: 2.1, 2.2 y 2.3, que facilitarán su identificación y uso. En estos tres artículos, a su vez, reconoce que es responsabilidad del contador público cumplir con el puntaje que su capacidad profesional le permita, por lo que se cambia el enfoque del logro de puntos mínimos, por el de la búsqueda de los puntos máximos que pueda conseguir.[29]

5.7 Lista de peritos

5.7.1 Tribunal Superior de Justicia de la Ciudad de México

Este Tribunal aprueba la “Lista de Peritos Auxiliares de la Administración de Justicia del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal”, mediante un acuerdo, mismo que es emitido por el Consejo de la Judicatura del Distrito Federal, en sesión plenaria ordinaria. En ella se hace del conocimiento de los Magistrados, Jueces y Servidores Públicos del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal, litigantes, postulantes y público en general, la **Lista de Peritos Auxiliares de la Administración de Justicia del Tribunal Superior de Justicia del Distrito Federal**, indicando la fecha en que deberá ser considerada como oficial.

Dentro de las especialidades periciales se encuentra:

Especialidad: Auditoría y Contaduría

5.7.2 Consejo de la Judicatura Federal

El Consejo de la Judicatura Federal del Poder Judicial de la Federación publica cada año la Lista de personas que pueden fungir como peritos ante los órganos del Poder Judicial de la Federación, mediante un acuerdo. Dentro de las áreas que aparecen en la Lista de peritos se encuentran:

- Auditoría
- Contaduría

5.8 Perfil del perito

5.8.1 Código de Ética Profesional

El Código de Ética Profesional emitido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C. (IMCP), establece las cualidades que debe reunir y principios fundamentales que debe cumplir el contador público:

Principios fundamentales

- **a**) **Integridad.** Ser leal, veraz y honrado en todas las relaciones profesionales y de negocios.
- **b**) **Objetividad.** Evitar prejuicios, conflictos de interés o influencia indebida de terceros que afecten el juicio profesional o de negocios.
- **c**) **Diligencia y competencia profesionales.** Mantener el conocimiento profesional y las habilidades al nivel necesario que aseguren que el cliente o la entidad para la que se trabaja reciben servicios profesionales competentes basados en los últimos avances de la práctica, la legislación y las técnicas, y actuar con diligencia y de conformidad con las normas técnicas y profesionales aplicables.
- **d**) **Confidencialidad.** Respetar la confidencialidad de la información obtenida como resultado de relaciones profesionales o de negocios y, por lo tanto, no revelar dicha información a terceros sin la autorización apropiada y específica, a menos que haya un derecho u obligación legal o profesional de hacerlo, ni usar la información para provecho personal o de terceros.
- **e**) **Comportamiento profesional.** Cumplir con las leyes y reglamentos relevantes, y evitar cualquier acción que desacredite a la profesión.[30]

Nombramiento profesional

El Código de Ética Profesional emitido por el IMCP establece otros principios fundamentales que debe cumplir el contador público al aceptar trabajos de atestiguamiento:

210.1 Antes de aceptar una relación con un nuevo cliente, el contador público en la práctica independiente deberá determinar si su aceptación pudiera crear alguna amenaza al cumplimiento de los principios fundamentales. Pueden crearse amenazas potenciales a la integridad o comportamiento profesional, por ejemplo, por asuntos cuestionables relacionados con el cliente (sus dueños, administración o actividades).

210.2 Asuntos del cliente que, si son conocidos, pudieran amenazar el cumplimiento de los

principios fundamentales; incluyen, por ejemplo, la participación del cliente en actividades ilegales, tales como: lavado de dinero, falta de honradez o prácticas de información financiera cuestionables.

210.3 El contador público en la práctica independiente deberá evaluar la importancia de cualquier amenaza y aplicar salvaguardas, cuando sea necesario, para eliminarlas o reducirlas a un nivel aceptable.

210.4 Cuando no sea posible reducir las amenazas a un nivel aceptable, el contador público en la práctica independiente deberá declinar participar en la relación con el cliente.[31]

De lo anterior, podemos deducir que la responsabilidad al momento de aceptar un trabajo de atestiguamiento como perito experto tiene una alta vulnerabilidad por las implicaciones que conlleva.[32]

5.8.2 Normas de Auditoría, para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados

Las Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados, emitidas por el IMCP, mencionan algunas características que debe reunir el perito, entre éstas:

- Competencia técnica
- Actitud de independencia mental
- Cuidado y diligencia profesionales
- Planeación y supervisión
- Obtención de evidencia suficiente y adecuada
- Información apropiada[33]

Normas personales y generales

El Boletín 7010 dispone que el trabajo de atestiguar, cuya finalidad es rendir un informe profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público o equivalente, legalmente expedido y reconocido, tengan entrenamiento técnico adecuado, así como capacidad profesional para la función de atestiguar.[34]

A. La primera de las normas personales y generales es:

El trabajo de atestiguar. Su finalidad es la de rendir un informe profesional independiente, debe ser desempeñado por personas que, teniendo título profesional de Contador Público o

equivalente, tengan entrenamiento técnico adecuado y capacidad profesional para la función de atestiguar.[35]

La capacidad profesional comienza con la educación formal del contador público y se extiende a la experiencia que posteriormente adquiere.[36]

B. La segunda de las normas personales y generales es:

Conocimiento del asunto. El trabajo de atestiguar debe ser llevado a cabo por un contador público que tenga conocimiento adecuado del asunto que se trata.[37]

C. La tercera de las normas personales y generales es:

Comprobar si cumple con las siguientes condiciones:

a) Es posible evaluar la aseveración a revisar con criterios razonables establecidos por un cuerpo colegiado reconocido, o esos criterios se describen en la aseveración de una manera suficientemente clara y completa para que un lector conocedor esté en posibilidad de entenderlos.

b) La aseveración a revisar puede estimarse y medirse en forma consistente y razonable, utilizando esos criterios.

El contador público debe tener una base razonable para pensar que puede proporcionar una conclusión útil acerca de una aseveración.[38]

D. La cuarta de las normas personales y generales es:

Cuidado y diligencia razonables en la realización del trabajo de atestiguar y en la preparación del informe.

Cuidado y diligencia razonables imponen una responsabilidad a cada contador público que participa en el trabajo para cumplir con cada una de las Normas para Atestiguar. El ejercicio de cuidado y diligencia razonables requiere una revisión crítica en cada nivel de supervisión del trabajo efectuado y del juicio ejercido por aquellos que intervinieron en el trabajo, incluyendo la preparación del informe.[39]

E. La quinta de las normas personales y generales es:

Independencia mental. El contador público está obligado a mantener una actitud de independencia mental en todos los asuntos relativos a su trabajo profesional de atestiguar.

Se entiende que existe **independencia** en una persona cuando sus juicios se fundan en los

elementos objetivos del caso.

Independencia significa la consideración objetiva de hechos o juicios no sesgados y neutralidad honesta por parte del contador público al formarse y expresar conclusiones.[40]

La primera condición requiere que exista un **marco de información financiera** contra el cual la aseveración pueda ser evaluada. Para estos propósitos, los criterios relativos a las Normas de Información Financiera mexicanas (NIF), promulgadas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Normas de Información Financiera (CINIF), por definición, son considerados marcos de información financiera que se consideran razonables.

Los criterios razonables son aquellos que producen información útil. La utilidad de la información depende de un adecuado equilibrio entre su relevancia y confiabilidad.

Relevancia:

- Capacidad de causar una diferencia en una decisión.
- Capacidad para prevalecer sobre incertidumbres.
- Oportunidad. Utilidad para la toma de decisiones.
- Integridad. Las aseveraciones no omiten información que pueda alterar o confirmar una decisión.
- Consistencia. La información es medida y presentada de la misma manera.

Confianza

- Las aseveraciones están de acuerdo con los hechos que pretenden representar.
- Ausencia de inferencias injustificadas de certidumbre o precisión. Uso de rangos o indicadores de las probabilidades inherentes a diferentes valores.
- Neutralidad. La preocupación primaria es la relevancia y confiabilidad de las aseveraciones.
- Ausencia de sesgo. Las mediciones involucradas en las aseveraciones tienen la misma probabilidad de caer en cualquier lado de lo que representan.

Aun cuando existan criterios razonables, el contador público debe considerar si la aseveración es susceptible de ser razonablemente estimada o medida en forma consistente, usando esos criterios.[41]

5.8.3 Carta convenio de servicios profesionales

De conformidad con el Boletín 7080, la Carta Convenio de Servicios Profesionales debe incluir, como mínimo, los siguientes aspectos:

- **Objetivo, alcance y periodo sujeto a revisión.** La Carta Convenio debe describir en qué consiste la revisión o el examen, según sea el caso.
- **Responsabilidad del contador público.** Se debe indicar que el trabajo se va a realizar de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el IMCP, y que dichas normas requieren que el contador público exprese una conclusión acerca de la confianza que pueda depositarse en una aseveración escrita, que es responsabilidad de quien la emite. Asimismo, debe señalar que el trabajo de atestiguar no ofrece una seguridad absoluta sobre dicha aseveración.
- **Identificación clara de la aseveración sobre la cual se atestiguará.**
- **Responsabilidad de la administración** en cuanto a la aseveración sobre la cual se atestiguará.
- **Propiedad y disponibilidad de los papeles de trabajo.**
- Que el emisor de las aseveraciones debe **proporcionar al contador público confirmación por escrito de ciertas** declaraciones relacionadas con éstas.
- **Acuerdo expreso de la administración** para proporcionar al contador público toda la información requerida por cualquier autoridad.
- **Libre acceso al contador público** a los registros, documentación y cualquier otra información relacionada con el trabajo de atestiguar.
- **Mención de que se debe proporcionar información** para ser utilizada por el contador público en el desarrollo de su trabajo.
- **Fechas para iniciar y concluir el trabajo,** para recibir la información solicitada por el contador público, para entregar los informes y otros eventos importantes del trabajo de atestiguar.
- **Informes que el contador público emitirá.**
- **Importe de los honorarios y forma de pago.**
- Indicación de que el contador público **informará por escrito** si se presenta alguna limitación o impedimento en el desarrollo del trabajo. Lo anterior con la finalidad de que se tomen las decisiones pertinentes, incluyendo la posibilidad de que el contador público renuncie al trabajo.
- **Procedimientos convenidos.**
- Solicitud al cliente de que **confirme por escrito la aceptación de los términos de la Carta Convenio.**[42]

5.8.4 Otros requisitos

Consideramos que el **perito en materia de contabilidad** además de contar con título y cédula profesional, cumplir con el Código de Ética Profesional, cumplir con las Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados, así como con diversas leyes y códigos, debe cumplir con otros requisitos:

Experiencia: En la materia que va a dictaminar, entre las que se encuentran: Civil, Mercantil, Familiar, Administrativa, Laboral, Fiscal, Penal, Financiera, Concursal, Procesal.

- **Definir el área de especialidad:** El contador público debe tener experiencia en alguna de las siguientes áreas: Impuestos (fiscal), Auditoría, Procesal, Costos, Finanzas, Cálculo de finiquitos en materia laboral, Cálculos financieros y fiscales en diversas materias, determinar la utilidad o pérdida contable y fiscal de un contribuyente, determinar el valor de las acciones de una empresa, el inventario para una herencia, determinar cómo se integra el salario de un trabajador en un asunto laboral, determinar si hubo omisión en el cumplimiento de obligaciones de un contribuyente, determinar si existen elementos que confirmen o nieguen la comisión de un delito fiscal, etc. Para aceptar un trabajo relacionado con la Prueba Pericial contable en alguna de las materias citadas, se recomienda que sea especialista en el asunto a dictaminar.
- **Dominar la normatividad aplicable:** Normas de Información Financiera, Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados, Código de Ética Profesional, leyes fiscales y otras leyes y códigos que se relacionen con el hecho a examinar y con el expediente que se encuentra en el juzgado, porque éste contiene información sobre la controversia y las pruebas aportadas por las partes.
- **No estar inhabilitados.** Los contadores públicos que hayan sido inhabilitados para ejercer su profesión, no podrán ser peritos. El colegio de profesionistas al que pertenezca el contador público es el único organismo que puede suspender temporal o definitivamente a quien por causa grave o leve haya cometido algún error o acto que amerite la suspensión.

5.9 Aceptación del cargo

Con fundamento en el artículo 147 del CFPC, los peritos nombrados por las partes serán presentados por éstas al tribunal, dentro de los tres días siguientes de habérseles tenido como tales, a manifestar la aceptación y protesta de desempeñar su encargo con arreglo a la ley. Si no lo hicieren o no aceptaren, el tribunal hará, de oficio, desde luego, los nombramientos que a aquéllas correspondía. Los peritos nombrados por el tribunal serán notificados personalmente de su designación, para que manifiesten si aceptan y protestan desempeñar el cargo.

5.10 Reglas que deberá cumplir el perito

Con fundamento en lo previsto por el artículo 149, fracciones II y III del CFPCP, los peritos deberán observar las reglas siguientes:

- Los peritos practicarán unidos la diligencia, pudiendo concurrir los interesados al acto, y hacerles cuantas observaciones quieran; pero deberán retirarse para que los peritos discutan y deliberen solos. Los peritos estarán obligados a considerar, en su dictamen, las observaciones de los interesados y del tribunal.
- Los peritos darán inmediatamente su dictamen, siempre que lo permita la naturaleza del reconocimiento; de lo contrario, se les señalará un término prudente para que lo rindan.

De acuerdo con lo dispuesto por el artículo 150 del CFPC, cuando el tribunal no asista a la diligencia, los peritos practicarán sus peritajes conjunta o separadamente, con asistencia o no de las partes, según ellos lo estimaren conveniente.

Si los peritos están conformes, extenderán su dictamen en un mismo escrito que presentarán, o en un acta que harán asentar por el secretario del tribunal, firmando los dos. Si no lo estuvieren, formularán su dictamen en escrito por separado, del que acompañarán una copia. Lo anterior con fundamento en el artículo 151 del CFPC.

5.11 Normas de ejecución del trabajo

5.11.1 Planeación y supervisión

El trabajo de atestiguar debe ser planeado adecuadamente; si se utilizan ayudantes, éstos deben ser supervisados en forma apropiada.

La planeación de un trabajo de atestiguar involucra el desarrollo de una estrategia total, relativa al alcance y conducción del trabajo que se espera. Para desarrollar esa estrategia, los contadores públicos necesitan tener un conocimiento suficiente que les permita entender adecuadamente los eventos, transacciones y prácticas que, a su juicio, tienen un efecto significativo en la presentación de las aseveraciones.[43]

5.11.2 Obtención de evidencia suficiente y adecuada

El contador público, al efectuar su trabajo de atestiguar, debe obtener evidencia suficiente y adecuada en el grado que requiera, con el fin de suministrar una base objetiva para su informe.

El contador público debe considerar las siguientes presunciones, las cuales pueden tener importantes excepciones:

a) La evidencia comprobatoria, obtenida de fuentes independientes fuera de la entidad, proporciona mayor seguridad que aquella obtenida dentro de la misma.

b) La información obtenida mediante el conocimiento directo del contador público, obtenido a través de exámenes físicos, observación, investigación, cálculos e inspección, es más conveniente que la información obtenida indirectamente.

c) A medida que el control interno es más efectivo, mayor seguridad proporciona sobre la confianza que puede tenerse acerca de las aseveraciones.

En un trabajo de atestiguar, diseñado para proporcionar el más **alto nivel de seguridad** sobre una aseveración (un "examen"), el objetivo del contador público es acumular evidencia suficiente y adecuada para limitar el riesgo de atestiguar a un nivel que, de acuerdo con su juicio profesional, sea, apropiadamente, bajo para el alto nivel de seguridad que debe transmitir su informe.

En un trabajo cuyo objeto es proporcionar **seguridad limitada** (una "revisión"), el objetivo es acumular evidencia suficiente para limitar el riesgo de atestiguar a un nivel moderado.[44]

5.12 Normas de información

5.12.1 El informe

La **primera** norma de información es:

El informe. Debe describir con claridad la aseveración o aseveraciones sobre las que se informa y las características del trabajo de atestiguar.

El contador público que acepta un trabajo de atestiguar debe emitir un informe sobre la aseveración o el asunto a que se refiere ésta. La aseveración o aseveraciones de la administración, por lo general, deben integrarse al informe del contador público.

La **segunda** norma de información es:

La conclusión del contador público. En el informe debe presentarse con claridad y objetividad la conclusión del contador público acerca de si la aseveración está presentada de conformidad con los criterios establecidos con los cuales se midió, o una afirmación de no haber observado en el trabajo realizado ninguna situación de importancia que indicara que la aseveración revisada debería ser modificada.

En un trabajo de atestiguar, diseñado para proporcionar el más **alto nivel de seguridad** (un "examen"), la **conclusión** del contador público debe expresarse en forma de una opinión positiva.

Cuando el riesgo de atestiguar ha sido reducido solo a un **nivel moderado** (una “revisión”), la **conclusión** del contador público debe contener una afirmación de no haber observado situación alguna de importancia en el trabajo realizado, indicando que la aseveración revisada debería ser modificada.[45]

5.12.2 Opinión positiva

Cuando el contador público exprese una opinión positiva, debe establecer, claramente, si en su opinión:

a) La aseveración que hace la administración está presentada (o razonablemente presentada) en todos sus aspectos importantes, con base en (o de conformidad con) los criterios establecidos, o

b) El asunto al que se refiere la aseveración, en todos sus aspectos importantes, está basado en (o de conformidad con) los criterios establecidos.

No obstante lo anterior, los informes que expresan una opinión positiva acerca de la confianza de una aseveración pueden modificarse o incluir alguna salvedad sobre algún aspecto del trabajo de atestiguar o de la aseveración. Adicionalmente, esos informes pueden enfatizar ciertos asuntos relacionados con el trabajo de atestiguar o con la aseveración.[46]

5.12.3 Contenido del informe

Informe sobre un examen

El informe del contador público sobre un examen realizado en un trabajo de atestiguar, debe contener:

a) Un título que incluya la palabra **independiente**.

b) Una identificación de la aseveración que hace la administración. Cuando esa aseveración no acompaña al informe del contador público, el primer párrafo de éste debe también contener una declaración sobre la aseveración que hace la administración.

c) Una **declaración** de que la aseveración **es responsabilidad de la administración.**

d) Una **declaración** de que la **responsabilidad del contador público** es expresar, con base en su examen, una **opinión** sobre la aseveración que hace la administración (o sobre el asunto al que se refiere la aseveración).

e) Una **declaración** de que **el examen se efectuó de acuerdo con las Normas para Atestiguar** establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y que incluyó los procedimientos que el contador público consideró necesarios en las circunstancias.

f) Una declaración de que el contador público considera que el examen practicado por él proporciona una base razonable para su opinión.

g) La opinión del contador público sobre la aseveración de la administración, acerca de:

1) Si la aseveración está presentada (o razonablemente presentada), en todos sus aspectos importantes, basada en (o de conformidad con) los criterios establecidos.

2) El asunto objeto de la aseveración está basado en (o de conformidad con) los criterios establecidos, en todos sus aspectos importantes.

h) Cuando la aseveración ha sido preparada con base en criterios específicos que han sido convenidos por el preparador y las partes especificadas, el informe del contador público también debe contener:

1) Una **declaración** de limitaciones sobre el uso del informe, porque está destinado únicamente a partes especificadas.

2) Cuando existen **criterios establecidos**, una **declaración** de que no se intenta que la aseveración sea aquella que se hubiera presentado, si esa aseveración se hubiera preparado con base en (describir los criterios establecidos).

j) La firma autógrafa o impresa del contador público.

k) La fecha del informe.[47]

Informe sobre una revisión

El informe del contador público sobre una **revisión** realizado en un trabajo de atestiguar, debe contener:

a) Un título que incluya la palabra **independiente.**

b) Una identificación de la aseveración que hace la administración. Cuando esa aseveración no acompaña al informe del contador público, el primer párrafo de éste debe también contener una **declaración** sobre la aseveración que hace la administración.

c) Una **declaración** de que la aseveración **es responsabilidad de la administración.**

d) Una **declaración** de que **la revisión se efectuó de acuerdo con las Normas para Atestiguar** establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y que **incluyó los procedimientos** que el contador público consideró necesarios en las circunstancias.

5.13 El perito tercero

Casos en que se nombra

Una vez que los peritos nombrados por las partes han rendido sus dictámenes, dentro de los tres días siguientes del últimamente presentado, los examinará el tribunal, y, si discordaren en alguno o algunos de los puntos esenciales sobre los que debe versar el parecer pericial, mandará, de oficio, que, por notificación personal, se hagan del conocimiento del perito

tercero, entregándole las copias de ellos, y previniéndole que, dentro del término que le señale, rinda el suyo. Si el término fijado no bastare, el tribunal podrá acordar, a petición del perito, que se le amplíe. El perito tercero no está obligado a adoptar alguna de las opiniones de los otros peritos. Lo anterior de conformidad con lo dispuesto por el artículo 152 del CFPC.

---

28 Código de Ética Profesional. 10ª Ed., Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 2015.

29 http://imcp.org.mx/normatividad/norma-de-desarrollo-profesional-continuo

30 Código de Ética Profesional. Op. cit., p. 14.

31 *Ibidem*. P. 35.

32 Salas Márquez, Aurelio. "Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto", revista *Consultorio Fiscal* No. 596, UNAM, Facultad de Contaduría, México, p. 9.

33 Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. P. 1203.

34 Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. Op. cit., p. 1204.

35 *Ibidem*. Pp. 1206 y 1207.

36 *Ibidem*. P. 1207.

37 *Ibidem*. P. 1204.

38 *Ibidem*. P. 1207.

39 *Ibidem*. P. 1209.

40 *Ibidem*. P. 1210.

41 *Ibidem*. Pp. 1207 y 1208.

42 *Ibidem*. Pp. 1314 a 1316.

43 Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. Op. cit., pp. 1210 y 1211.

44 *Ibidem*. P. 1212.

45 *Ibidem*. Pp. 1213 a 1214.

46 *Ibidem*. P. 1214.

47 *Ibidem*. Pp. 1214 y 1215.

CAPÍTULO 6
DEL DICTAMEN PERICIAL

6.1 Marco normativo

La diligencia y el dictamen del perito se encuentran regulados por el CFPC.

Notas:

El perito en materia de contabilidad debe observar lo dispuesto por el ordenamiento que resulte aplicable, por cada materia (como se explicó en capítulos anteriores). No obstante, el CFPC debe aplicarse supletoriamente, en caso de ser necesario, siempre que no contradiga lo dispuesto por la legislación especial.

Debe recordarse que la **legislación especial** prevalece sobre la general, es decir, la legislación especial tiene supremacía jerárquica en relación con una legislación general.

Supletoriedad. La entendemos como la aplicación de las disposiciones del CFPC porque la ley especial no contempla el procedimiento que debe seguirse, es decir, la ley especial es omisa en cuanto a establecer la forma de actuación o procedimiento, por tanto, resulta aplicable lo que ordena el CFPC.

6.1.1 Diligencia y plazo para presentar el dictamen

El tribunal señalará lugar, día y hora para que la diligencia se practique, si él debe presidirla.

En cualquier otro caso, señalará a los peritos un término prudente para que presenten su dictamen.

El tribunal deberá presidir la diligencia cuando así lo juzgue conveniente, o lo solicite alguna de las partes y lo permita la naturaleza del reconocimiento, pudiendo pedir, a los peritos, todas las aclaraciones que estime conducentes, y exigirles la práctica de nuevas diligencias.

Lo anterior con fundamento en lo previsto por el artículo 148 del CFPC.

6.1.2 Bases del dictamen

El artículo 154 del CFPC establece que los peritos se sujetarán, en su dictamen, a las bases que, en su caso, fije la ley.

6.2 GENERALIDADES DEL DICTAMEN PERICIAL

6.2.1 Utilidad

El Dictamen Pericial es la culminación de la Prueba Pericial y de todo el trámite que este conlleva, la materialización o concreción de esta prueba. El dictamen pericial aportará al juzgador los elementos de juicio de carácter técnico-científico que sirvan para dilucidar el hecho controvertido.

De lo anterior, se deduce que el dictamen pericial coadyuva a la solución y esclarecimiento de los hechos sujetos a investigación. Dada la relevancia que tiene el dictamen pericial, consideramos oportuno hacer un pequeño análisis del mismo, comenzando por el concepto que del mismo da el autor Cafferata Nores, cuyo tenor es el siguiente: “El dictamen es el acto procesal emanado del perito designado, en el cual, previa descripción de la persona, cosa o hechos examinados, relaciona detalladamente las operaciones practicadas, sus resultados y las conclusiones que de ellas derive, conforme a los principios de su ciencia, arte o técnica”, concepto que, de más está decirlo, se explica por sí solo, ya que establece de una manera muy clara lo que es o debe ser y contener un dictamen pericial.[48]

6.2.2 Formas de aportación

El dictamen pericial puede aportarse al proceso de dos formas:

- Oral
- Escrita

Es oral cuando se trata, precisamente, de juicios orales y el perito debe responder a las preguntas que le formule el juzgador sobre el trabajo que le ha solicitado.

El dictamen escrito es más apropiado cuando se trata de cuestiones que tengan mayor grado de complejidad y que por ello puedan requerir de mayor tiempo de elaboración.

El caso típico es que si se ha solicitado un dictamen en la fase de instrucción del proceso, éste fue dado mediante un informe escrito, pero puede ser que en la junta de peritos se les solicite que hagan una exposición o debate sobre el mismo.[49]

6.3 Contenido del dictamen pericial

En cuanto al contenido del dictamen pericial, se sugiere que, cuando menos, se incluyan los datos siguientes:

- Una **descripción** de la persona, hechos o cosas que se hayan examinado, y detallando la situación en que han sido encontrados; esto con la finalidad de que quede constancia en el mismo del estado que tenían las personas y cosas sobre las cuales recae la pericia o la

forma de producción del hecho a examinar, lo anterior en función de la futura operación que sobre ellos pueda realizarse en la prueba al ser examinados por los peritos de la contraparte o el perito tercero.

- Hacer una **relación detallada** de las operaciones que se han practicado, el resultado obtenido y la fecha de realización de la pericia. Esta parte es muy trascendente, pues de la claridad que aquí se logre y de lo detallado que sea, así será el grado de convencimiento que el juez obtenga, pues entre más explicado esté, tendrá más elementos de juicio para obtener la certeza sobre los hechos. Por ello, aquí el perito debe decir o exponer de manera entendible aquellos experimentos u operaciones realizados en la pericia y los resultados que éstos arrojen, sin omitir ninguno. Lo anterior significa pormenorizar cuáles han sido los procedimientos, técnicas o métodos que se han utilizado, haciendo siempre hincapié en cuáles han sido sus resultados, sean estos positivos o negativos , todo esto con el propósito de que el dictamen pericial tenga una buena fundamentación para su posterior valoración y crítica, a fin de que el juez pueda decidir sobre la eficacia probatoria que tenga, y el valor de convicción que produzca.
- **Las Conclusiones.** Son aquellas soluciones dadas por los peritos en cuanto a los elementos sometidos a su consideración por parte del juez. Puede decirse que se trata del elemento más importante, no queriendo decir que los anteriores no sean importantes, sino que en éstas se basa el perito para emitir su opinión, son el resultado final del procedimiento y por medio de ellas se logra la incorporación al proceso de los elementos probatorios que se perseguía obtener.

Las conclusiones pueden ser afirmativas o negativas, dependiendo de los resultados obtenidos con la realización de las operaciones necesarias para el tipo de pericia que se trate. También pueden ser de abstención, en aquellos casos en que no obstante que se hayan ejecutado las operaciones propias de la prueba, los peritos no hayan obtenido elementos suficientes y necesarios para llegar a alguna conclusión.

Otro aspecto que deben poseer las conclusiones es ser específicas y estar circunscritas a los puntos o cuestiones que se les haya encomendado dictaminar, esto para evitar posibles confusiones o que las conclusiones no sean claras y acordes al hecho a investigar, con lo cual perderían valor de convicción.

- **La motivación.** Consiste en que se explique de una manera suficiente, con argumentos convincentes, las razones por las cuales ha llegado a sus conclusiones, es decir, que por medio de la motivación se persigue el fin de demostrar por qué son valederos los resultados obtenidos de la práctica de la Prueba Pericial, además que se detalle cómo la ha realizado.
- **La fundamentación.** Es un elemento lógico que logra la vinculación entre los otros elementos, como las operaciones que practicó, los procedimientos utilizados, las deducciones y las conclusiones a que el experto haya llegado con base en la legislación

y normatividad aplicables al caso sujeto a estudio y dictaminación.[50]

6.4 Objeto del dictamen

El artículo 143 del CFPC dispone que la Prueba Pericial tendrá lugar en las cuestiones de un negocio relativas a alguna ciencia o arte, y en los casos en que expresamente lo prevenga la ley.

Si el objeto del dictamen pericial fuere la práctica de un avalúo, los peritos tenderán a fijar el valor comercial, teniendo en cuenta los precios de plaza, los frutos que, en su caso, produjere o fuere capaz de producir la cosa, objeto del avalúo, y todas las circunstancias que puedan influir en la determinación del valor comercial, salvo que, por convenio o por disposición de la ley, sean otras las bases para el avalúo. Lo anterior con fundamento en el artículo 155 del CFPC.

6.5 Requisitos para la existencia jurídica del dictamen pericial

Consideramos que existen diversos requisitos que, en la práctica, deben cumplirse para que nazca a la vida jurídica el dictamen pericial, entre éstos:

- Es un **acto procesal.** El dictamen pericial debe darse en el contexto de un proceso judicial, con la finalidad de formar parte del mismo. Puede ofrecerse en el proceso por cualquiera de las partes o requerida por el juzgador. Al ser admitida por el juzgador y aceptado el cargo por parte de los peritos, tendrá vida jurídica y podrá servir de prueba al juzgador.
- Es consecuencia de un **encargo judicial.** Todo dictamen pericial debe estar precedido de un encargo de la autoridad judicial competente. Esta prueba debe ser admitida cuando la ofrezcan las partes, o bien, puede ser requerida por el juzgador mediante oficio y notificada a los peritos. Una vez admitida la prueba o requerida por el juzgador, los peritos deben aceptar el cargo y respetar el plazo que les otorgue el juzgador para que elaboren un dictamen sobre determinados puntos relacionados con el asunto controvertido. Lo anterior se traduce en la existencia de esta prueba dentro de un proceso, en primer lugar, porque las partes pueden solicitar al juez que admita la pericial que ofrecen por la vía que la ley establece.
- **Dictamen personal.** El dictamen debe ser elaborado, firmado y ratificado por el perito que el juez haya designado para realizar la prueba.
- Debe versar sobre **hechos.** Debe tomarse en consideración que el juzgador es un técnico en cuestiones jurídicas, es decir, su campo es el derecho. En cuanto a cuestiones especializadas, el juzgador requiere auxiliarse de peritos en diversas materias. En lo que respecta a la Prueba Pericial contable, ésta debe proporcionar datos al Juzgador sobre

hechos, entendiendo por tales, aquellas situaciones que pueden adquirir la categoría de ser objeto de prueba y deben tener relación directa con el asunto sujeto a estudio. Una vez que el perito contable analice los hechos y documentos deberá rendir su informe y conclusiones, mismos que el juzgador tomará en consideración para emitir su resolución.

- Debe ser un dictamen de un **tercero.** El perito debe ser una persona ajena a las partes del proceso, porque éstas tienen un interés en el juicio. Por tanto, el perito deber ser imparcial al momento de emitir su dictamen.
- Debe contener **conceptos, expresiones, deducciones y opiniones personales** del perito, es decir, el perito, en su informe, debe utilizar los conceptos y juicios a los que haya llegado como consecuencia de la práctica de la pericia, porque es su opinión técnica la que el juez ha requerido, por tanto, no puede exponer conceptos de otras personas.[51]

6.6 Requisitos para la validez del dictamen

6.6.1 Código Federal de Procedimientos Civiles

El artículo 198 del Código Federal de Procedimientos Civiles (CFPC) prevé que no tendrán valor legal alguno las pruebas rendidas con infracción de lo dispuesto en los artículos del Título IV, relativo a las pruebas.

Lo anterior significa que deben cumplirse todas las disposiciones y formalidades relativas a las pruebas, mismas que son reguladas por el CFPC, en el título IV, entre las que se encuentra la Prueba Pericial, en caso de incumplimiento, el juzgador no les dará valor alguno.

6.6.2 Código Nacional de Procedimientos Penales

El artículo 357 del Código Nacional de Procedimientos Penales (CNPP), sobre la legalidad de la prueba, señala:

La prueba no tendrá valor si ha sido obtenida por medio de actos violatorios de derechos fundamentales, o si no fue incorporada al proceso conforme a las disposiciones de este Código.

El artículo 359 del CNPP, sobre la valoración de la prueba, dispone lo siguiente:

> El Tribunal de enjuiciamiento valorará la prueba de manera libre y lógica, deberá hacer referencia en la motivación que realice, de todas las pruebas desahogadas, incluso de aquellas que se hayan desestimado, indicando las razones que se tuvieron para hacerlo.
> La motivación permitirá la expresión del razonamiento utilizado para alcanzar las conclusiones contenidas en la resolución jurisdiccional.

De los preceptos legales citados se deduce que el dictamen del perito puede ser desestimado o declarado sin valor por el juzgador. Por tal motivo, el perito debe cumplir con las disposiciones legales aplicables para evitar que su dictamen sufra esas consecuencias.

6.6.3 Validez del Dictamen Pericial

Existen diversos medios que pueden aplicarse para evitar que el dictamen del perito sea desestimado, nulo o declarado sin valor, entre éstas se encuentran las siguientes:

- Que la orden del juez para realizar la prueba sea legal. Esto es, debe ser ordenada por el juez por oficio, constar en autos y cumplir con las normas aplicables. En caso de que dicha ordenación se haga de forma irregular, el dictamen que de ahí surja puede ser impugnado por las partes y solicitar su nulidad.
- La **capacidad jurídica del perito** para desempeñar el cargo. Entendiendo aquí la capacidad en sentido amplio, tanto mental como física, que pueda afectar la percepción del perito o la facultad de ejecución de algunas tareas; Puede tratarse de incapacidad permanente o transitoria, pero que se manifieste durante el ejercicio del cargo.
- El debido **nombramiento y aceptación del cargo** por parte del perito, cumpliendo todos los requisitos formales previstos por las leyes aplicables.
- **La legal presentación del dictamen.** El perito debe cumplir con todos los requisitos formales previstos por las leyes aplicables y por las Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados, así como con los principios fundamentales contenidos en el Código de Ética Profesional.
- **Que sea un acto independiente.** Es decir, libre de coacción, violencia, dolo, cohecho, entre otros vicios. Cuando se presenten algunas de esas situaciones en el dictamen del perito, se considerará que existen vicios, y la contraparte podrá objetarlo y pedir al juzgador la nulidad del mismo.
- **Que no exista impedimento o prohibición legal** para practicar esta clase de prueba.[52]

6.7 Requisitos para la eficacia probatoria del dictamen

Para que el dictamen pericial sea considerado existente jurídicamente, legalmente válido, sin vicios que provoquen su nulidad y, en consecuencia, sea calificado como un verdadero medio de prueba, debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Procurar que el dictamen sea un medio idóneo de acuerdo al hecho que se pretende probar, de esa forma será considerado como una prueba eficaz.
- Que el perito sea experto en la materia que va a analizar. Tratándose la pericia de emitir conceptos de valor técnico, el perito debe ser un profesionista competente. Esa

competencia debe tener relación con la materia sobre la cual deba dictaminar, en nuestro tema, es la materia contable.

- Gozar de buena fama como perito experto. Lo anterior incluye que no exista motivo serio para dudar de su imparcialidad, y sinceridad. Confirmar que entre el perito y las partes del proceso no existan vínculos, sean éstos de amistad o enemistad, o de parentesco; que no exista algún interés económico en el resultado de la causa, se sostiene que la existencia de alguno de estos motivos hace dudar que el juicio elaborado por el perito en su dictamen no puede ser del todo imparcial y se dudaría de su sinceridad. Lo anterior se traduce en que el perito puede ser recusado. Pero si aún se hiciera el dictamen en estas condiciones, el mismo quedaría sin eficacia probatoria una vez establecida alguna de las situaciones antes mencionadas.
- Que el dictamen esté debidamente motivado. Esto es que el dictamen sea lo más completo posible a efecto de ilustrar de la mejor manera al juez sobre los puntos solicitados, lo que implica que el perito en su informe no se limite a emitir sus conceptos, sus conclusiones, sin explicar por qué ha llegado a los mismos, debe ser debidamente razonado para que exponga concretamente qué es lo que le ha permitido llegar a esas conclusiones; implica también que exponga las operaciones técnicas que haya realizado, con la finalidad de que el juez se convenza de las opiniones dadas por el perito, de lo contrario, no será eficaz.
- Que las conclusiones del dictamen sean claras, firmes y consecuencia lógica de su motivación. En las conclusiones se refleja la opinión del perito, por ello se requiere que las mismas, para que sean eficaces, deben ser lo más claras posibles, que se den en términos entendibles y convincentes, así como que sean firmes, demuestren realmente cuál es el resultado de la pericia y no contengan ambigüedades. Para que el dictamen tenga eficacia probatoria, las conclusiones deben ser el resultado de una inferencia lógica y sistemática de lo que el perito haya mencionado para fundar su actuación, dado que puede ocurrir que haya buenos fundamentos y malas conclusiones, esto provocaría la ineficacia probatoria del dictamen.[53]

6.8 Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto

Salas afirma que el trabajo del contador público como perito experto tiene un alto grado de responsabilidad sobre:

1. Elaborar su trabajo con esmero y competencia profesional.
2. Emitir una opinión errónea por falta de capacidad profesional.
3. Cuando su opinión no favorece a alguna de las partes.
4. Hostigamiento y presión para emitir una opinión contraria a derecho.
5. Emitir una opinión que favorezca económicamente de manera excesiva a una de las

partes, puede haber responsabilidad incluso de carácter penal.[54]

6.8.1 Fraude procesal

El artículo 310 del Código Penal para el Distrito Federal establece que al que para obtener un beneficio indebido para sí o para otro, simule un acto jurídico, un acto o escrito judicial o altere elementos de prueba y los presente en juicio, o realice cualquier otro acto tendiente a inducir a error a la autoridad judicial o administrativa, con el fin de obtener sentencia, resolución o acto administrativo contrario a la ley, se le impondrán de seis meses a seis años de prisión y de cincuenta a doscientos cincuenta días multa. Si el beneficio es de carácter económico, se impondrán las penas previstas para el delito de fraude.

6.8.2 Declarar falsamente

El artículo 311 del Código Penal para el Distrito Federal dispone que quien al declarar ante autoridad en ejercicio de sus funciones, o con motivo de ellas, faltare a la verdad en relación con los hechos que motivan la intervención de ésta, será sancionado con pena de dos a seis años de prisión y de cien a trescientos días de multa.

Al respecto, debemos recordar que las declaraciones se hacen “bajo protesta de decir verdad”, por tanto, el perito que declare falsamente, se hará acreedor a las sanciones penales previstas por los artículos 310, 310 BIS y 311 del Código Penal para el Distrito Federal cuando se cometan estos delitos en esa circunscripción territorial.

6.8.3 Sanciones en caso de incumplimiento

De conformidad con lo ordenado por el artículo 149, fracción I, el perito que dejare de concurrir, sin causa justa, calificada por el tribunal, será responsable de los daños y perjuicios que, por su falta, se causaren.

Si el perito nombrado por una parte no rinde su dictamen, sin causa justificada, designará el tribunal nuevo perito, en sustitución del omiso, e impondrá a éste una multa hasta por la cantidad de ciento veinte días de salario mínimo general vigente en el Distrito Federal. La omisión hará, además, responsable al perito, de los daños y perjuicios que por ella se ocasionen a la parte que lo nombró. Lo anterior con fundamento en el artículo 153 del CFPC.

Con base en este mismo precepto legal, si el perito de que se trata no rinde su dictamen dentro del plazo que se le fijó, pero sí antes de que se haya hecho el nuevo nombramiento, solo se le aplicará la multa señalada en el párrafo precedente.

6.8.4 Sanciones penales al perito

Salas afirma que las implicaciones que puede tener el contador público (actuando como perito) pueden ser diversas:

- Falsedad en declaraciones.
- Presentar informes o documentos alterados.
- Expedir certificaciones contrarias a la realidad o a los hechos.
- Tolerar, cometer o encubrir actos ilícitos.[55]
- Simular un acto jurídico, un acto o escrito judicial o altere elementos de prueba y los presente en juicio.

Si el perito comete alguno de los actos relacionados o algún otro acto tendiente a inducir a error a la autoridad judicial o administrativa, con el fin de obtener sentencia, resolución o acto administrativo contrario a la ley, se le impondrán las sanciones previstas en los artículos citados o los que le correspondan de acuerdo a la legislación que corresponda al lugar en el que se cometa alguno de los ilícitos mencionados.

6.8.5 Sanciones relativas a la profesión

Siguiendo a Salas, el contador público puede ser amonestado, suspendido o sancionado por una autoridad judicial, o hacerlo del conocimiento del colegio de profesionistas al que pertenezca para que sea amonestado, sancionado o suspendido para ejercer la profesión cuando incurra en responsabilidad.[56]

El Código de Ética Profesional, en la sección 500, establece las sanciones aplicables a los contadores públicos que violen las disposiciones del mismo Código. A continuación se mencionan brevemente algunas de éstas:

500.1 El contador público que viole este Código se hará acreedor a las sanciones que le imponga la asociación afiliada a que pertenezca o el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP).

500.2 Para la imposición de sanciones se tomará en cuenta la gravedad de la violación cometida.

500.3 Según la gravedad de la falta, la sanción podrá consistir en:

a) Amonestación privada
b) Amonestación pública
c) Suspensión temporal de sus derechos como socio
d) Expulsión

e) Denuncia ante las autoridades competentes, las violaciones a las leyes que rijan el ejercicio profesional.

500.4 El procedimiento para la imposición de sanciones, será el que se establece en los Estatutos del IMCP.[57]

---

48 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

49 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

50 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

51 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

52 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

53 http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b062577200060cee4?OpenDocument

54 Salas Márquez, Aurelio. “Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto”, revista *Consultorio Fiscal* No. 596, op. cit. pp. 10 y 11.

55 Ídem.

56 *Ibidem*. P. 11.

57 Código de Ética Profesional. Op cit., p. 192.

CAPÍTULO 7
TESIS DE JURISPRUDENCIA

7.1 Tesis del Poder Judicial de la Federación

Podemos decir que la Jurisprudencia constituye la interpretación de las normas jurídicas, conocidas en la práctica como Tesis de Jurisprudencia o criterios, pueden ser emitidos por las Salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación, los Tribunales Judiciales y por el Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Al respecto, Narciso Sánchez Gómez, en su obra *Derecho fiscal mexicano*[58], nos dice que "la jurisprudencia no sustituye a la función legislativa, pero sí reviste singular importancia como fuente del derecho administrativo y tributario...."

El citado autor menciona al tratadista Margain Manautou, quien sostiene: "La jurisprudencia tiene gran importancia como fuente formal en nuestra legislación impositiva, ya que la mayoría de las reformas e innovaciones que se introducen a nuestras leyes fiscales, obedecen a sentencias que los órganos jurisdiccionales han emitido en una serie de casos análogos."

El artículo 215 de la Ley de Amparo (LA) establece que la jurisprudencia se establece por reiteración de criterios, por contradicción de tesis y por sustitución.

El artículo 216 de la LA dispone que la **jurisprudencia por reiteración** se establece por la Suprema Corte de Justicia de la Nación, funcionando en pleno o en salas, o por los tribunales colegiados de circuito.

El artículo 216, segundo párrafo de la LA, establece que la jurisprudencia por **contradicción** se establece por el pleno o las salas de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y por los Plenos de Circuito.

Entendemos por **jurisprudencia por sustitución**, una nueva jurisprudencia, es decir, se publica en el Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta una nueva Tesis de jurisprudencia que supera a una existente y, por tanto, la sustituye.

A continuación se citan diversas Tesis de Jurisprudencia o criterios, con los datos de identificación, el rubro y una síntesis de su contenido para ilustrar cómo se pueden invocar, como sigue:

Décima Época
Registro digital: 2005155
Tribunales Colegiados de Circuito
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro I, diciembre de 2013, Tomo II.

Materia (s): Constitucional, Común

PRIMER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA ADMINISTRATIVA DEL CUARTO CIRCUITO.

Rubro:

Prueba Pericial Contable en el Amparo. Vulnera el artículo 16 de la Constitución Federal, si su desahogo implica que la autoridad irrumpa en la contabilidad del quejoso, sin que medie el procedimiento administrativo previsto en las leyes fiscales.

Síntesis:

Esta tesis precisa que no es válido que con la justificación de practicar una Prueba Pericial en materia contable, ofrecida por la autoridad responsable, se pretenda cerciorar del cumplimiento de obligaciones fiscales de su contraparte, pues ello implica una facultad de comprobación ajena a las previstas en dicho precepto y, por ende, un acto de molestia violatorio del artículo 16 de la Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos.

En consecuencia, permitir el desahogo de la Prueba Pericial aludida, implicaría establecer que, ante la promoción de una demanda de amparo, la autoridad pueda revisar la contabilidad del quejoso como si estuviera ejerciendo una facultad de comprobación, pero sin cumplir con los requisitos legales ni constitucionales, solo bajo el sustento de que como parte en el Juicio de Amparo, tiene derecho a ofrecer las pruebas que estime conducentes, lo que, como se dijo, no podría repararse en la sentencia definitiva, ni siquiera ante una eventual concesión del amparo, ya que tal revisión en sí no puede retrotraerse, peor aún, si se llegara a sobreseer el juicio.

Décima Época
Registro digital: 2002825
Tribunales Colegiados de Circuito
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XVII, febrero de 2013, Tomo 2.
Materia (s): Civil
Tesis: I. 3°. C. 66 C
Página 1380
Tesis: Aislada

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Rubro:

Libre organización contable del comerciante. Es un principio que debe ponderarse para la admisión de la Prueba Pericial contable (modificación de la tesis I.3o.C.37 C de rubro: “Prueba Pericial contable, cuando se trata de comerciantes, el oferente debe cumplir el requisito de precisar la clase de libros sobre los cuales versará el desahogo.”).

Síntesis:

Conforme a lo previsto por el artículo 33 del Código de Comercio, el comerciante tiene la libertad de establecer el sistema de contabilidad que considere adecuado al giro de su negocio, por lo que no puede exigirse a quien ofrece la Prueba Pericial en la contabilidad del comerciante que precise cuáles son los libros sobre los que recaerá esa prueba.

Bastará que se indiquen los datos necesarios para identificar la operación individual, como puede ser el contrato, naturaleza del acto y su fecha de celebración o cualquier otro dato relativo para que el comerciante sobre cuya contabilidad se practique la pericial pueda ubicar esa operación, porque está obligado a llevar un sistema que identifique individualmente las operaciones y sus características y su vinculación documental y otorgue las condiciones para que la prueba se desahogue.

Décima Época
Registro digital: 2002868
Tribunales Colegiados de Circuito
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Libro XVII, febrero de 2013, Tomo 2.
Materia (s): Civil
Tesis: I. 3°. C. 67 C
Página 1427
Tesis: Aislada

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO
EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Rubro:

Prueba Pericial contable. Es requisito para su admisión precisar los periodos sobre los que se practicará y no la denominación de los libros respectivos (modificación de la tesis I.3o.C.95 C de rubro: “Prueba Pericial contable. Con relación a los libros de un comerciante, para su admisión es necesario señalar cuáles de ellos se van a revisar.”).

Cuando se ofrezca la Prueba Pericial contable a cargo de una de las partes, se impone como requisito que se especifique el periodo que se va a revisar, sin que sea necesario precisar qué libros se van a revisar porque su denominación concreta y específica puede variar atendiendo al sistema de organización contable atendiendo al sistema de libertad contable que prevalece en el Código de Comercio, que le obliga a llevar uno que identifique indistintamente las operaciones y sus características y su vinculación documental.

Novena Época
Registro digital: 201768
Tribunales Colegiados de Circuito
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: IV, agosto de 1996.
Materia (s): Penal
Tesis: VI. 3°. 22 P
Página: 713.

Prueba Pericial contable. Criterios para su valoración. (Legislación del Estado de Tlaxcala).

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO DEL SEXTO CIRCUITO.

Rubro:

Los dictámenes periciales contables, en que el Ministerio Público apoya su acusación, deben ser valorados por el juez, atendiendo, entre otros, a los siguientes criterios:

a) La idoneidad de los peritos;

b) la lógica de los razonamientos expuestos por ellos en sus dictámenes;

c) la adecuación entre las conclusiones de tales dictámenes y los hechos que configuren el tipo de delito patrimonial materia de la acusación;

d) que lo manifestado por los peritos esté apoyado en documentos que corroboren sus asertos y tengan eficacia acreditativa;

e) que las opiniones que emitan los peritos en sus dictámenes se refieran a cuestiones propias de su función, sin abordar cuestiones que no sean propias de su especialidad.

Novena Época
Registro digital: 202485
Tribunales Colegiados de Circuito
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: III, Mayo de 1996.

Materia (s): Civil
Tesis: I. 3°. C. 95 C
Página: 681.

TERCER TRIBUNAL COLEGIADO
EN MATERIA CIVIL DEL PRIMER CIRCUITO.

Rubro:
Prueba Pericial contable. Con relación a los libros de un comerciante, para su admisión es necesario señalar cuáles de ellos se van a revisar.

Síntesis:

Del contenido de los artículos 43 y 44 del Código de Comercio, se desprende que cuando no se está en un caso de excepción de los que contempla el primero de esos dispositivos legales, para poder considerar que se pudiera realizar una revisión general de todos los libros de contabilidad de la parte actora, resulta que era indispensable que al ofrecerse la pericial en contabilidad respectiva se precisara con relación a qué periodo o periodos se tenía que hacer la inspección de los libros aludidos para que se emitiera el peritaje pretendido.

Octava Época
Registro digital: 207505
Tercera Sala
Semanario Judicial de la Federación y su Gaceta
Tomo: II, Primera Parte.
Materia (s): Común
Tesis: Aislada
Página: 239.

Rubro:
Prueba Pericial contable del quejoso. Caso en que debe otorgársele valor probatorio, aunque los otros peritos no hayan rendido dictamen.

Síntesis:

Se deberá acreditar el interés jurídico para reclamar la inconstitucionalidad de un precepto legal que entre sus supuestos de aplicabilidad prevé la existencia de pérdidas cambiarias, debe otorgarse valor probatorio, en términos del artículo 211 del Código Federal de Procedimientos Civiles, de aplicación supletoria a la materia de amparo, a un dictamen rendido por el perito de la quejosa en el que se señale que en las declaraciones y estados

financieros dictaminados por contador público independiente se registran y consignan las pérdidas cambiarias, aun cuando los otros peritos, sin controvertir o negar lo anterior, no rindan dictamen por considerar que para determinar si las pérdidas son reales o existentes y cuantificarlas, se requiere del examen de los libros contables y documentación comprobatoria, por las razones siguientes:

Primera.- porque los estados financieros son documentos privados que por provenir de un tercero, cuando no sean objetados por las autoridades responsables, prueban en favor de la parte quejosa y contra su colitigante, es decir, dichas autoridades, conforme al numeral 203 del ordenamiento citado.

Segunda.- porque los hechos afirmados en los dictámenes formulados por contadores públicos sobre los estados financieros se presumen ciertos, de conformidad con el artículo 52 del Código Fiscal Federal; tercero, porque si ni las autoridades responsables ni ninguna otra autoridad hacendaria llegara a objetar o poner en duda la veracidad de los datos contenidos en las declaraciones y estados financieros, sin que tampoco exista elemento alguno del que derive esta duda, los peritos del juzgado y de dichas autoridades en esa hipótesis estarán en posibilidad de rendir sus dictámenes con base en dichos documentos, limitándose a determinar si en los mismos se registran o no las pérdidas cambiarias.

7.2 Tesis del Tribunal Federal de Justicia Administrativa

CÓDIGO FISCAL DE LA FEDERACIÓN

VII-P-1As-1293
PRECEDENTE:
VII-P-1As-1127
R.T.FJ.F.A. Séptima Época. Año V No. 46. Mayo 2015. p. 135

Rubro:
Pericial contable. Es necesaria para desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal, en términos del artículo 59 fracciones I y III del Código Fiscal de la Federación, si el demandante en el juicio contencioso administrativo ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad.

Si en el juicio contencioso administrativo la parte actora, a fin de desvirtuar la determinación presuntiva realizada por la autoridad fiscal y acreditar los extremos de su acción, ofrece la totalidad de la documentación que integra su contabilidad, es imperioso el desahogo de la Prueba Pericial contable, en virtud de que necesariamente implica la intervención de un especialista versado en esa materia, que proporcione una opinión técnica, lógica y razonada, sobre los hechos propuestos por el enjuiciante, al tratarse de una cuestión de carácter técnico, cuya percepción, alcance y/o entendimiento escapan del conocimiento del Órgano

Jurisdiccional.

Nota:
Las Tesis de Jurisprudencia y los Criterios de los órganos jurisdiccionales citados, tienen como fin que el perito en materia de contabilidad pueda conocer la forma en que se han pronunciado dichos órganos jurisdiccionales, y tomarlos en consideración para prestar sus servicios en los casos de controversia cuando se ventilen ante Tribunales o juzgados.

---

58 Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho fiscal mexicano*, p. 53

CAPÍTULO 8
CASO PRÁCTICO

8.1 Recomendaciones preliminares

Salas nos ofrece recomendaciones para emitir un informe imparcial:

a) El informe expresará con claridad y precisión los puntos o cuestiones sometidas al examen pericial

b) El informe precisará cuando corresponda, y el caso lo requiera, los principios, normas y técnicas de contabilidad, auditoría y tributación aplicadas, asimismo, la metodología utilizada.

c) El informe expresará conclusiones precisas, mismas que deberán ser suficientemente motivadas y referidas al objeto de la pericia. No podrá consignar juicios respecto a responsabilidades, ya que no le corresponde juzgar.[59]

8.2 Contenido mínimo del informe o dictamen

A continuación proponemos el contenido mínimo del dictamen, como sigue:

INFORME O DICTAMEN PERICIAL CONTABLE

I. Antecedentes
II. Objeto de la Prueba Pericial contable
III. Alcance
IV. Limitaciones y notas aclaratorias
V. Periodo
VI. Salvaguarda de documentación
VII. Normatividad aplicable
VIII. Metodología
IX. Procedimientos aplicados
X. Examen pericial contable
XI. Conclusiones
XII. Informe
XII. Opinión

Con base en la relación que antecede, en cuanto al contenido del dictamen pericial, a continuación se describe cada una de las secciones propuestas:

8.2.1 Antecedentes

En esta sección el perito deberá hacer una reseña cronológica y describir los antecedentes más importantes del asunto que va a analizar o revisar, a fin de detallar las fechas y las condiciones en que se le ofreció el trabajo de atestiguar, la fecha en que protestó la aceptación del cargo, la fecha y la documentación que se le entregó, así como el estado que guardaba la documentación (parcial o completa), si tiene relación con el asunto, etc.

Asimismo, el perito deberá hacer una descripción de la persona, los hechos o cosas que se hayan examinado. Todo lo anterior con la finalidad de que quede constancia en el dictamen del estado que tenían las personas y cosas sobre las cuales recae la pericia o la forma de producción del hecho a examinar, lo anterior en función de la futura operación que sobre ellos pueda realizarse en la prueba al ser examinados por los peritos de la contraparte o el perito tercero.

8.2.2 Objeto de la Prueba Pericial contable

En esta sección el perito deberá describir el fin que persigue la prueba, que puede consistir en:

- Afirmar un hecho.
- Negar un hecho.
- Analizar los hechos y emitir su conclusión, informe, criterio u opinión (según sea el caso).

8.2.3 Alcance

En esta sección el perito deberá definir cuál es el alcance de la prueba, a fin de que el juzgador y la contraparte conozcan los elementos que tomó en consideración el perito que emite el dictamen.

8.2.4 Limitaciones y notas aclaratorias

En esta sección el perito deberá exponer las limitaciones que enfrentó para analizar el hecho y las circunstancias especiales que le impidieron hacer una revisión completa del asunto que se le encomendó. Lo anterior servirá al juzgador y a la contraparte para que conozcan si el examen es total o parcial y si resulta suficiente como prueba.

8.2.5 Periodo

Es de suma importancia que el perito defina con precisión el periodo que abarca su análisis,

revisión o examen. Lo anterior significa que el perito delimite el tiempo al que corresponde la documentación recibida y su análisis, para evitar que sea cuestionado o se desestime su dictamen por falta de especificación.

8.2.6 Salvaguarda de la documentación

En esta sección el perito debe especificar que la documentación en original y copia que le fue proporcionada para realizar el análisis, revisión o examen, es propiedad de su cliente (actor o demandado) y que en sus archivos únicamente obran copias cotejadas contra la documentación original y los papeles de trabajo que elaboró durante su análisis, revisión o examen.

En este sentido, el perito debe aclarar que toda la documentación que le fue proporcionada para su análisis, revisión o examen, es propiedad de su cliente, y que el mismo es responsable de la veracidad de dicha documentación, puesto que su análisis, revisión o examen se limita exclusivamente a considerar la citada documentación para los fines de la prueba que se pretende aportar, que su responsabilidad consiste en analizarla e interpretarla, dando por cierto lo que en su opinión es válida, confiable y fehaciente.

8.2.7 Normatividad aplicable

En esta sección el perito deberá mencionar cuáles leyes, códigos, reglamentos y otras disposiciones legales son aplicables al asunto objeto de la prueba, así como que se apegó a la normatividad que rige a la profesión contable, como lo es: El Código de Ética Profesional, las Normas de Información Financiera (NIF) y las Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. La legislación y normatividad que se invoque deberá tener relación directa con el hecho que se investiga y con el análisis, revisión o examen del perito.

La motivación. Es una actividad que consiste en la explicación que da el perito, de manera suficiente, con argumentos convincentes de las razones por las cuales ha llegado a sus conclusiones, es decir que por medio de la motivación se persigue el fin de demostrar por qué son valederos los resultados obtenidos de la práctica de la Prueba Pericial, además de que se detalle como la ha realizado.

La fundamentación. Es un elemento lógico que logra la vinculación entre los otros elementos, como las operaciones que practicó, los procedimientos utilizados, las deducciones y las conclusiones a que el experto haya llegado con base en la legislación y normatividad aplicables al caso sujeto a estudio y dictaminación

8.2.8 Metodología

Al respecto, Salas afirma que cuando se habla de un trabajo de atestiguamiento como Perito Experto relacionado con la contabilidad, las bases de opinión son las Normas de Información Financiera (NIF), y todo sustento contable debe hacer referencia a los Boletines emitidos por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), que es el encargado de la investigación, desarrollo y elaboración de los boletines que rigen la actividad contable.

Este autor asegura que cuando se trate de situaciones jurídicas o fiscales, se debe hacer referencia a las leyes que le sean aplicables.

La Prueba Pericial Contable radica en emitir una opinión conforme a un juicio profesional, apegada a la verdad y con juicio de valor probatorio debidamente fundado, motivado y justificado.[60]

8.2.9 Procedimientos aplicados

En esta sección se recomienda hacer una relación detallada de las operaciones que se han practicado y el resultado obtenido en cada uno de los análisis que realice. El perito experto debe mostrar con claridad sus técnicas y procedimientos a fin de convencer al juez; entre mejor explicado esté, el juzgador tendrá más elementos de juicio para obtener la certeza sobre los hechos. El perito deberá explicar de manera entendible para el juzgador las operaciones realizadas y los resultados que éstas arrojen. Lo anterior significa pormenorizar cuáles han sido los procedimientos, técnicas, métodos, operaciones y herramientas utilizadas, así como la forma en que fueron determinados los resultados, favorables o desfavorables, afirmando o negando. Todo lo anterior con la finalidad de que el dictamen pericial tenga una buena fundamentación para su posterior valoración y crítica, a fin de que el juez pueda decidir sobre la eficacia probatoria que tenga.

8.2.10 Examen pericial contable

En esta sección el Perito Experto deberá describir cuáles fueron los documentos que analizó, revisó o examinó, así como el objetivo de su revisión, los que en su caso prueban, cuáles consideró, cuáles desechó y el resultado que arrojan esos documentos una vez examinados. En síntesis, el examen pericial contable consiste en todas las actividades que realiza el contador público para allegarse de pruebas, analizarlas, comprobar si se comprueba lo que se afirma o niega en el asunto controvertido, y todo lo necesario para obtener elementos de juicio.

8.2.11 Conclusiones

Las Conclusiones son aquellas opiniones emitidas por los peritos en cuanto a los elementos

sometidos a su consideración por parte del juez. El perito se basa en las conclusiones para emitir su opinión, éstas son el resultado final del procedimiento de análisis e investigación, por medio de ellas se logra la incorporación al proceso de los elementos probatorios que pretende obtener el juzgador.

Las conclusiones pueden ser afirmativas o negativas, dependiendo de los resultados obtenidos con la realización de las operaciones necesarias para el tipo de pericia que se trate. También pueden ser de abstención, en aquellos casos en que no obstante que se hayan ejecutado las operaciones propias de la prueba, los peritos no hayan obtenido elementos suficientes y necesarios para llegar a alguna conclusión.

Otro aspecto que deben poseer las conclusiones es ser específicas y estar circunscritas a los puntos o cuestiones que se les haya encomendado dictaminar, esto para evitar posibles confusiones o que las conclusiones no sean claras y acordes al hecho a investigar, con lo cual perderían valor de convicción.

8.2.12 Informe

El informe del contador público sobre una **revisión** realizada en un trabajo de atestiguar debe contener, entre otros requisitos:

- Un título que incluya la palabra **independiente**.
- Una identificación de la aseveración que hace la administración. Cuando esa aseveración no acompaña al informe del contador público, el primer párrafo de éste debe también contener una **declaración** sobre la aseveración que hace la administración.
- Una **declaración** de que la aseveración **es responsabilidad de la administración.**
- Una **declaración** de que **la revisión se efectuó de acuerdo con las Normas para Atestiguar** establecidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, y que incluyó los procedimientos que el contador público consideró necesarios en las circunstancias.
- Una declaración de que el contador público considera que el examen practicado por él proporciona una base razonable para sustentar su opinión.
- La opinión del contador público sobre la aseveración de la administración, acerca de:
  - Si la aseveración está razonablemente presentada, en todos sus aspectos importantes, de conformidad con los criterios establecidos.
  - El asunto objeto de la aseveración está basado en los criterios establecidos, en todos sus aspectos importantes.
- Cuando la aseveración ha sido preparada con base en criterios específicos que han sido convenidos por el preparador y las partes especificadas, el informe del contador público

deberá contener:

- Una declaración de limitaciones sobre el uso del informe, porque está destinado únicamente a partes especificadas.
- Cuando existen criterios establecidos, una declaración de que no se intenta que la aseveración sea aquella que se hubiera presentado, si esa aseveración se hubiera preparado con base en (describir los criterios establecidos).

- La firma autógrafa o impresa del contador público
- La fecha del informe.[61]

8.3 Ejemplos de informes sobre exámenes de atestiguamiento

8.3.1 Informe sin salvedades

Informe del Contador Público Independiente

He examinado (identificar la aseveración, por ejemplo, la aseveración de la administración referente a que la cédula que se acompaña en el Anexo I, del retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX, está presentada de acuerdo con el criterio ABC, mencionado en Anexo II). La aseveración es responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas de la evidencia soporte de la aseveración de la administración. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

(Párrafos adicional (es) puede (n) ser añadido (s) para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la aseveración).

En mi opinión, la aseveración de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V, mencionada en el primer párrafo, está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20XX, basado en (identificar el criterio establecido, por ejemplo, el criterio ABC, mencionado en el Anexo II).

Nombre y firma del contador público
Número de cédula profesional
Fecha del informe.[62]

8.3.2 Ejemplo de Informe sin salvedades

Ejemplo de un informe sin salvedades cuando el contador público realiza un examen en un trabajo de atestiguar. Se debe obtener por escrito la situación objeto de revisión de parte de la administración de la compañía.

Informe del Contador Público Independiente

He examinado la (identificar la situación objeto de revisión, por ejemplo, la cédula que se acompaña en el Anexo I, del retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX). La cédula del retorno de inversión es responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas, de la evidencia soporte (identificar la situación objeto de revisión, por ejemplo, la cédula del retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V) Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

(Párrafos adicional (es) puede (n) ser añadido (s) para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre la situación objeto de revisión).

En mi opinión, la cédula mencionada en el primer párrafo presenta, razonablemente, en todos los aspectos importantes (identificar la situación objeto de revisión, por ejemplo, el retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX), basado en (identificar el criterio establecido, por ejemplo, el criterio ABC, mencionado en el Anexo II).

Nombre y firma del contador público
Número de cédula profesional
Fecha del informe.[63]

8.3.3 Informe con salvedades

Ejemplo de un informe con salvedades cuando el contador público realiza un examen en un trabajo de atestiguar. Se debe obtener por escrito la aseveración de parte de la administración de la compañía.

Informe del Contador Público Independiente

He examinado la (identificar la aseveración, por ejemplo, la aseveración de la administración referente a que la cédula que se acompaña en el Anexo I, del retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX, está presentada de acuerdo con el criterio ABC, mencionado en Anexo II). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas, de la evidencia soporte de la aseveración de la administración. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

(Párrafos adicional (es) puede (n) ser añadido (s) para enfatizar ciertos asuntos relativos al compromiso de atestiguamiento o sobre las aseveraciones).

Mi examen reveló lo siguiente (describir la (s) condición (es) que, individualmente o en su conjunto, resultaron en un error o desviación importante del (los) criterio (s) establecido (s).

En mi opinión, excepto por el error (o desviación del (los) criterio (s) establecido (s) descrito (s) en el párrafo anterior, la aseveración de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V, mencionada en el primer párrafo, está presentada razonablemente, en todos los aspectos importantes, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20XX, basado en (identificar el criterio establecido, por ejemplo, el criterio ABC, mencionado en el Anexo II).

Nombre y firma del contador público
Número de cédula profesional
Fecha del informe.[64]

8.3.4 Informe con denegación de opinión

Ejemplo de un informe con denegación de opinión debido a limitaciones al alcance sobre un examen realizado en un trabajo de atestiguar. Se debe obtener por escrito la aseveración de parte de la administración de la compañía.

Informe del Contador Público Independiente

Fui contratado para examinar (identificar la aseveración, por ejemplo, la aseveración de la administración referente a que la cédula que se acompaña en el Anexo I, del retorno de inversión de la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 20XX, está presentada de acuerdo con el criterio ABC, mencionado en Anexo II). La aseveración es responsabilidad de la administración de la compañía.

(Incluir un párrafo que describa las limitaciones al alcance.)

Debido a la importancia en la limitación en el alcance de mi examen que se menciona en el párrafo anterior, me abstengo de expresar una opinión sobre la aseveración de la administración de la Compañía X, S.A. de C.V, mencionada en el primer párrafo, por el año que terminó el 31 de diciembre de 20XX, basado en (identificar el criterio establecido, por ejemplo, el criterio ABC, mencionado en el Anexo II).

Nombre y firma del contador público
Número de cédula profesional
Fecha del informe.[65]

8.3.5 Informe por enajenación de acciones

Ejemplo de un informe sobre un examen realizado cuando una persona física enajena acciones y se emite el informe fiscal relativo. Se debe obtener por escrito la aseveración de parte de la administración de la compañía.

He examinado las cédulas que se acompañan en los Anexos del__al__, de la determinación del costo fiscal ajustado y el resultado fiscal obtenido en la enajenación de las acciones emitidas por (compañía), las cuales fueron adquiridas por (comprador) de (vendedor), con fecha__de___de 20__. Las cédulas de la determinación de la aseveración son responsabilidad de la administración de la compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión sobre la aseveración con base en mi examen.

8.3.6 Ejemplo de procedimientos aplicados

Nuestro análisis se basa en la aplicación de las pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas que consideré necesarias para tener una base consistente y emitir una opinión sobre los planteamientos realizados por la compañía; los procedimientos aplicados, son los siguientes:

1) Se analizaron los movimientos de depósito y retiro contenidos en los estados de cuenta del Contrato de Intermediación Financiera número 00025 de Z CASA DE BOLSA S.A. DE C.V, GRUPO FINANCIERO Z, por el periodo del 1° de enero de 2015 al 30 de abril de 2018.

2) Se analizaron los movimientos de depósito y retiro que consideré necesarios del estado de cuenta del contrato número 00025 celebrado con BANCO Z, S.A. INSTITUCIÓN DE BANCA MÚLTIPLE, GRUPO FINANCIERO, por el periodo del 1° de enero de 2016 al 30 de abril de 2018.

3) Para efectos de determinar el origen y procedencia de los mencionados recursos se

llevaron a cabo los siguientes procedimientos:

a) Se verificó en los registros contables que nos fueron proporcionados, la congruencia entre estos y el análisis a los estados de cuenta mencionados.

b) Se llevó a cabo la inspección de la documentación física y electrónica que nos fue proporcionada para nuestro análisis.

c) Se analizaron los ingresos considerados para efectos contables exclusivamente con fuente de riqueza en territorio nacional, por el periodo de nuestro alcance, con la intención de determinar el origen y procedencia de los recursos que se encuentran en el saldo del Contrato de Intermediación Bursátil.

d) Se verificó la congruencia entre los ingresos registrados en cuentas bancarias, los ingresos contables y los ingresos declarados para efectos del Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

e) Se validó la vigencia de los comprobantes fiscales electrónicos en el portal del SAT, que ampara las operaciones que sirvieron como base de mi examen.

RESULTADO DE MI EXAMEN

Derivado de la aplicación de los procedimientos antes mencionados se elaboraron papeles de trabajo que evidencian nuestro examen a los contratos celebrados con GRUPO MONEX por el periodo comprendido del 1 de julio de 2015 y hasta el 31 de julio de 2016, con el objeto de tener una base consistente para determinar el saldo del contrato solicitado y el origen y procedencia de los recursos que forman el saldo de dicho contrato, obteniendo los siguientes resultados:

(Se sugiere explicar en qué consiste cada una de las pruebas, su objeto, procedimientos aplicados, conclusiones y resultados obtenidos)

8.4 Ejemplo de informe pericial ante el TFJA

A continuación se muestra un caso práctico de un informe pericial en materia contable a fin de tener una mayor claridad en cómo se exhibe esta prueba ante una autoridad jurisdiccional.

Compañía X, S.A. de C.V
Vs.
Servicio de Administración Tributaria y otras autoridades.
JUICIO: Contencioso Administrativo
Expediente_____

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

_____SALA_____.

ASUNTO: Se emite Informe Pericial Contable.

Juan Pérez González, Contador Público con Cédula Profesional Número 0001, señalando domicilio para oír y recibir todo tipo de notificaciones el ubicado en___(Calle) número ___, Colonia_____, Delegación_____C.P.____de esta Ciudad, manifiesto haber sido nombrado como Perito Contable para analizar la procedencia del crédito fiscal determinado por el Servicio de Administración Tributaria a través de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Sur del Distrito Federal, mediante Orden de visita número RDD5000001/01 contenida en el Oficio número 500-01-00-01-01-2017-001 de fecha 3 de abril de 2017, en la cual se ordena la práctica de una visita domiciliaria por el periodo: 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016 a la contribuyente Compañía X, S.A. DE C.V, en su carácter de contribuyente directo y como retenedor, con número de Registro Federal de Contribuyentes COX000101001 y domicilio fiscal ubicado en____(CALLE) Número___ Colonia_____, Delegación_____, en la Ciudad de México, ante Usted, con el debido respeto, emito el presente:

INFORME PERICIAL CONTABLE

Que consta de:

I. Antecedentes
II. Objeto de la Prueba Pericial contable
III. Alcance
IV. Limitaciones y notas aclaratorias
V. Periodo
VI. Salvaguarda de documentación
VII. Normatividad aplicable
VIII. Metodología
IX. Procedimientos aplicados
X. Examen pericial contable
XI. Conclusiones
XII. Informe
XIII. Anexos
XIV. Cuestionario

I. ANTECEDENTES

A continuación describo los hechos que tomé en consideración para mi examen:

1. Las autoridades fiscales emitieron la Orden de visita número RDD5000001/01 contenida en el Oficio número 500-01-00-01-01-2017-001 de fecha 3 de abril de 2017, notificado el 6 de abril de 2017, se dio inicio a un procedimiento de fiscalización por parte de las autoridades fiscales, por el periodo comprendido del 01 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016, a efecto de verificar el cumplimiento de las obligaciones fiscales de la contribuyente, tanto como sujeto directo y como en su carácter de retenedor, en materia del Impuesto al Valor Agregado e Impuesto sobre la Renta.

2. El 4 de mayo de 2017, se tuvo conocimiento del Acta Final con número de folio 203131000/00001/17 de fecha 28 de abril de 2017, emitido por el Titular de la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Sur del Distrito Federal, en la que se dan a conocer los supuestos hechos y omisiones derivados del procedimiento de fiscalización en contra de la Compañía X, S.A. de C.V

3. El día 15 de junio de 2017, el Representante Legal de la Compañía X, S.A. de C.V, entregó diversa documentación comprobatoria para desvirtuar las supuestas omisiones y los hechos afirmados por la Autoridad Fiscal.

4. El día 3 de julio de 2017, la Autoridad Fiscal le determina a la Compañía X, S.A. de C.V, diversos créditos fiscales con el Oficio número 500-01-00-01-01-2017-002 de fecha 30 de junio de 2017, sin tomar en consideración la documentación comprobatoria entregada por la Compañía para desvirtuar las supuestas omisiones. Los créditos Fiscales determinados presuntivamente por la autoridad, son los siguientes:

CONCEPTO	IMPORTE
Impuesto Sobre la Renta	$10’597,811.00
Impuesto al Valor Agregado	1’808,357.00
Total	**$12’406,168.00**

5. El día 21 de julio de 2017, la Compañía X, S.A. de C.V interpone medios de defensa y ofrece la Prueba Pericial Contable, designándome como Perito.

6. El día 26 de julio de 2017 el Tribunal que conoce del asunto acepta la Prueba Pericial ofrecida por la Compañía X, S.A. de C.V

7. El día 28 de julio de 2017 acepté el cargo para realizar los trabajos periciales en materia de contabilidad.

8. El día 31 de julio de 2017 recibí toda la documentación y las declaraciones de la Compañía X, S.A. de C.V. De acuerdo con **las declaraciones de la administración de la Compañía,** dicha cantidad fue determinada **presuntivamente** por las autoridades fiscales al rechazar diversas deducciones correspondientes a sueldos y salarios pagados debido a que el contribuyente no presentó en tiempo y forma la Declaración Anual Informativa de sueldos, como consecuencia de esa omisión, la Autoridad Fiscal no

consideró para efectos del Impuesto Sobre la Renta, las deducciones a que tiene derecho la Compañía y el Subsidio al Empleo, aun cuando ambos conceptos cumplen con todos los requisitos fiscales en cuanto a la elaboración de las nóminas electrónicas y el debido registro contable, así como el entero de las retenciones del Impuesto Sobre la Renta en forma mensual; adicionalmente, se enviaron mensualmente en el portal del Servicio de Administración Tributaria las balanzas de comprobación de la contribuyente. Asimismo, las Autoridades Fiscales rechazaron diversas compras que forman parte del Costo de lo Vendido, aun cuando cumplen con los requisitos fiscales. Por lo anterior, las Autoridades Fiscales elevan la Base Gravable para efectos del Impuesto Sobre la Renta y le determinan a la Compañía Impuesto al Valor Agregado a cargo.

II. OBJETO DE LA PRUEBA PERICIAL CONTABLE

El objeto o fin que persigue la Prueba Pericial consiste en:

Analizar los hechos y declaraciones emitidas por la administración de la compañía, comprobar que los comprobantes reúnen los requisitos fiscales y, al obtener mis conclusion es, emitir una opinión, misma que puede ser favorable o desfavorable a la Compañía. Lo anterior con el fin de que la Compañía X, S.A. de C.V, pueda aportar el dictamen que emita como prueba de sus afirmaciones en el juicio en que actúa.

Dentro del objeto del presente dictamen incluyo el análisis de los documentos soporte, a fin de determinar si reúnen los requisitos fiscales, revisar las Bases gravables tomadas en consideración por la Compañía X, S.A. de C.V y determinar si son correctos los cálculos de los impuestos federales considerados en la declaración anual del Impuesto Sobre la Renta y en los pagos definitivos del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al ejercicio dos mil dieciséis, considerando también las cifras que corresponden a la corrección de su situación fiscal, con la presentación de las declaraciones anuales siguientes:

a) Del Impuesto Sobre la Renta de personas Morales, Normal y Complementaria, correspondientes al ejercicio fiscal 2016.

b) Declaración Informativa de Sueldos y Salarios y del Subsidio al Empleo pagados en el ejercicio fiscal 2016.

c) Declaraciones mensuales por pagos definitivos del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al ejercicio fiscal 2016.

III. ALCANCE DEL EXAMEN

Mi examen se circunscribe al análisis de los comprobantes proporcionados por la Compañía X, S.A. de C.V, por el periodo comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2016. Tomaré en consideración únicamente los comprobantes que tienen relación con los puntos controvertidos y que requieren la opinión de un perito experto en materia fiscal.

IV. LIMITACIONES Y NOTAS ACLARATORIAS

A) La revisión se limita, exclusivamente, a las deducciones por concepto de sueldos y salarios y subsidio al empleo, así como las deducciones relativas al Costo de lo Vendido, a fin de comprobar que reúnen requisitos fiscales, que fueron pagados y registrados en la contabilidad durante el ejercicio fiscal dos mil dieciséis. Asimismo, analizaré por qué las autoridades fiscales consideraron como improcedentes las deducciones y si es motivo suficiente y determinante el hecho de no haber presentado en tiempo la declaración anual informativa de Compañía X, S.A. de C.V.

B) El presente dictamen se basa, exclusivamente, en la información y documentación proporcionada por la Compañía X, S.A. de C.V. y la documentación oficial emitida por la autoridad fiscal en la visita domiciliaria que practicó por el ejercicio fiscal dos mil dieciséis. Dicha información y documentación obra en el expediente en que se actúa.

La documentación y las declaraciones realizadas por la Compañía así como la autocorrección llevada a cabo, son responsabilidad de la misma. La documentación soporte que se acompaña tiene la finalidad de apoyar lo afirmado en el presente dictamen.

C) Para sustentar mi opinión y respaldar las operaciones que se analizan, realizadas por la Compañía, se presentan y hacen referencia a los conceptos e importes determinados presuntivamente por la autoridad fiscalizadora así como el escrito firmado por la administración de la sociedad, en donde me proporciona la documentación relativa a la presentación de las siguientes declaraciones:

1. Declaración Anual del Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales por el ejercicio 2016, Normal y Complementaria.
2. La Declaración Anual Informativa de Sueldos y Salarios y Subsidio al Empleo del ejercicio 2016.
3. Pagos definitivos mensuales del Impuesto al Valor Agregado correspondientes al ejercicio 2016.

D) Para poder realizar la Prueba Pericial en materia de contabilidad, se contó con toda la documentación obrante en el expediente, tales como el Dictamen Pericial exhibido por las Autoridades Fiscales, Acta Final de la visita domiciliaria practicada por la Administración Desconcentrada de Auditoría Fiscal del Sur del Distrito Federal, Libros de Contabilidad, Auxiliares de las Cuentas Contables revisadas, Estados de Cuenta Bancarios, XML emitidos y recibidos por la contribuyente y la información y documentación solicitada a la Administración de la Compañía, así como el acceso ilimitado al expediente en que se actúa.

V. PERIODO

El periodo que abarca mi revisión es el comprendido entre el 1° de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.

VI. SALVAGUARDA DE DOCUMENTACIÓN

La documentación recibida en original y copia que me fue proporcionada para realizar mi examen, es propiedad de la Compañía X, S.A. de C.V; en mis archivos únicamente obran copias cotejadas contra la documentación original y los papeles de trabajo que elaboré durante mi revisión.

Toda la documentación que me fue proporcionada por la Compañía X, S.A. de C.V para su análisis, es propiedad de ésta, asimismo, la Compañía es responsable de la veracidad de dicha documentación. En cuanto al análisis de la documentación, me limito exclusivamente a considerarla para los fines de la prueba que se pretende aportar, que mi responsabilidad consiste en analizarla e interpretarla, dando por cierto lo que en mi opinión es válida, confiable y fehaciente.

VII. NORMATIVIDAD APLICABLE

Las Leyes, Códigos, Reglamentos, normatividad y otras disposiciones legales que consideré aplicables al asunto objeto de la prueba, son los siguientes:

- Ley del Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento. Vigentes en 2016.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado. Vigente en 2016.
- Código Fiscal de la Federación y su Reglamento. Vigentes en 2016.
- Normas de Información Financiera (NIF). Vigentes en 2016.
- Código de Ética Profesional. Vigente en 2017.
- Normas para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. Vigente en 2017.
- Resolución Miscelánea Fiscal para el ejercicio 2016.

La legislación y normatividad invocadas tienen relación directa con los hechos que se investigan y con el examen que realicé.

VIII. METODOLOGÍA

Las bases de opinión son las Normas de Información Financiera (NIF), el sustento contable

lo constituyen los Boletines___,___,___, y___, emitidos por el Consejo Mexicano de Normas de Información Financiera, A.C. (CINIF), vigentes en el ejercicio 2016.

La documentación recibida de la Compañía X, S.A. de C.V. fue sometida a una minuciosa

revisión, en la que apliqué diversas pruebas selectivas y pruebas sustantivas, las cuales me permiten llegar a diversas conclusiones y, basándome en ellas, me encuentro en posibilidad de emitir una opinión conforme al juicio profesional que resulta de todas las operaciones y revisión realizadas, mismas que están apegadas a la verdad, con la debida fundamentación, motivación y justificación.

IX. PROCEDIMIENTOS APLICADOS

Para realizar la revisión y análisis de la documentación proporcionada por la Compañía X, S.A. de C.V, apliqué los siguientes procedimientos:

- Procedimientos analíticos sustantivos, con base en la NIA 330.
- Pruebas de detalle, NIA 330.
- Muestreo de auditoría, NIA 500.

Mi análisis se basa en la aplicación de las pruebas de cumplimiento y pruebas sustantivas que consideré necesarias para tener una base consistente y emitir una opinión sobre los planteamientos realizados por la compañía; los procedimientos aplicados son los siguientes:

4. Se analizaron los movimientos de depósito y de pago a proveedores, mismos que están contenidos en los estados de cuenta bancarios abiertos a nombre de la Compañía X, S.A. de C.V, por el periodo del 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.

5. Se analizaron los movimientos de depósito y retiro que consideré necesarios del estado de cuenta del contrato número 00001 celebrado con BANCO Z S.A. INSTITUCION DE BANCA MULTIPLE, GRUPO FINANCIERO, por el periodo del 1 de enero de 2016 al 31 de diciembre de 2016.

6. Para efectos de determinar el origen y procedencia de los mencionados recursos se llevaron a cabo los siguientes procedimientos:

a) Se verificó en los registros contables que nos fueron proporcionados la congruencia entre éstos y el análisis a los estados de cuenta mencionados.

b) Se llevó a cabo la inspección de la documentación física y electrónica que nos fue proporcionada para su análisis.

c) Se analizaron los ingresos acumulables considerados para efectos contables y fiscales exclusivamente con fuente de riqueza en territorio nacional, por el periodo de nuestro alcance, con la intención de determinar el origen y procedencia de los recursos y si éstos coinciden con lo manifestado en la declaración del ejercicio 2016.

d) Se verificó la congruencia entre los ingresos registrados en cuentas bancarias, los ingresos contables y los ingresos declarados para efectos del Impuesto sobre la

Renta e Impuesto al Valor Agregado.

e) Se validó la existencia de los comprobantes fiscales electrónicos por concepto de compras y gastos en el portal del SAT, mismos que amparan las operaciones que sirvieron como base de mi examen.

X. EXAMEN PERICIAL CONTABLE

1. Como resultado de mi revisión, elaboré las siguientes cédulas de trabajo:

a) La contribuyente auditada presentó las declaraciones de los pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta, como sigue:

Denominación	Periodo	Monto pagado	Índice en Expediente Legal
Declaraciones de pagos provisionales del Impuesto Sobre la Renta	Enero a Diciembre-2016	$794,338	VPP-ISR

b) La contribuyente auditada presentó las declaraciones de los pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado, como sigue:

Denominación	Periodo	Monto pagado	Índice en Expediente Legal
Declaraciones de pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado	Enero a Diciembre de 2016	$423,147.00	VPM-IVA

Los índices contenidos en los cuadros que anteceden, se hicieron para su rápida identifica ción, mismos que forman parte integrante del expediente abierto por el Tribunal Federal de Justicia Administrativa.

2. Del análisis de los ingresos registrados en la Contabilidad y en la declaración Anual Complementaria del Ejercicio 2016 de las Personas Morales de la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V., resultan por la cantidad de $78’415,692.00 (Setenta y ocho millones cuatrocientos quince mil seiscientos noventa y dos Pesos 00/100 M.N.), la autoridad, identifica contra el cobro y su depósito en la cuenta bancaria número 001 del Banco_____, S.A., ingresos propios por la cantidad de $ 90’962,202.72 (Noventa millones novecientos sesenta y dos mil doscientos dos Pesos 72/100 M.N.), determinando dicha cantidad como ingresos gravados, tal como se indica a continuación:

Año	Importe	IVA	Total	Depositado
2016	$78’415,692.00	$ 12’546,510.72	$90’962,202.72	$90’962,202.72

A continuación se muestra el cuadro elaborado por las Autoridades Fiscales, en su dictamen técnico contable, visible en la foja 61 del expediente en que se actúa:

Año	Importe	IVA	Total	Depositado
2016	$78’415,692.00	$ 12’546,510.72	$90’962,202.72	$90’962,202.72

De lo anterior, se concluye que, en lo relativo a los Ingresos Acumulables del ejercicio 2016, la Compañía X, S.A. de C.V, declaró correctamente, al no existir diferencias entre lo determinado por el propio contribuyente y lo determinado por las Autoridades Fiscales.

La integración de los ingresos determinados se encuentra en los documentos técnico contables indicados en el dictamen del Servicio de Administración Tributaria indicados en las fojas números 62 a 70 del expediente en que se actúa.

3. La contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, pagó y aplicó diversas deducciones autorizadas y las registró en su contabilidad, las cuales aparecen como en las balanzas de comprobación, mismas que se clasificaron para efectos de la determinación del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en el ejercicio 2016, de la siguiente forma:

No. de cuenta	Concepto	Deducciones ISR	Índice	Deducciones IVA	Índice
5100-000	“Costo de lo vendido”	$50’480,004	IMD	$50’480,004	IMD-IVA, IMGV
5200-000	“Gastos de operación”	11,406,508	IMD	11,406,508	IMD-IVA, IMGV
SUMA	Deducciones	$61’886,512	IMD	$61’886,512	IMD-IVA, IMGV

A continuación se muestra el cuadro elaborado por el Servicio de Administración Tributaria, en su dictamen técnico contable, foja 82.

No. de cuenta	Concepto	Deducciones ISR	Índice	Deducciones IVA	Índice
5100-000	“Costo de lo vendido	$44’177,773	IMD	$44’177,773	IMD-IVA, IMGV
5200-000	“Gastos de operación”	11,406,508	IMD	11,406,508	IMD-IVA, IMGV
SUMA	Deducciones	$55’584,281	IMD	$55’584,281	IMD-IVA, IMGV

Al comparar la determinación que declara la Compañía X, S.A. de C.V y la determinación que hacen las Autoridades Fiscales, se aprecia el rechazo de las deducciones en el Costo de lo Vendido, las cuales, de acuerdo a la Autoridad Fiscal, la diferencia es de:

No. de cuenta	Concepto	Deducciones ISR	Índice	Deducciones IVA	Índice

5100-000	“Costo de lo vendido	$6’302,231	IMD	$6’302,231	IMD-IVA, IMGV

Revisé si los comprobantes fiscales cumplen con los requisitos del artículo 29 y 29-A del Código Fiscal de la Federación y los requisitos de las deducciones previstas en los artículos 25, fracción II, 27, fracciones I, III, IV, V y VI y 39 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta.

Del análisis a los comprobantes fiscales que integran el Costo de lo Vendido, llegué a la conclusión de que sí reúnen los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales invocadas, por lo que, en mi opinión, deben ser considerados por las autoridades fiscales como deducibles y, por tanto, el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, debe ser considerado Acreditable.

4. El Impuesto al Valor Agregado Acreditable, registrado en las Balanzas de Comprobación proporcionadas por la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, por un total de $12’123,364.00 (Doce millones ciento veintitrés mil trescientos sesenta y cuatro Pesos 00/100 M.N.), corresponden a los meses de Enero a Noviembre de 2016 y se integran de la siguiente forma:

Compras y gastos			
Mes	**Base**	**IVA al 16%**	**IVA acreditable**
Enero	5’397,775	863,644	$863,644
Febrero	7’068,012	1’130,882	1’130,882
Marzo	6’506,065	1’040,970	1’040,970
Abril	4’059,368	649,499	649,999
Mayo	8’145,136	1’303,222	1’303,222
Junio	7’152,448	1’144,392	1’144,392
Julio	8’171,714	1’307,474	1’307,474
Agosto	8’638,607	1’382,177	1’382,177
Septiembre	6’181,084	988,973	988,973
Octubre	7’096,610	1’135,458	1’135,458
Noviembre	7’351,081	1’176,173	1’176,173
SUMA	**75’767,900**	**$12’123,364**	**$12’123,364**

La integración de los importes anteriormente señalados se encuentra en el documento técnico contable marcado con el índice IVA AC, para su posterior identificación, mismo que forma parte integrante del Dictamen Técnico Contable elaborado por el Servicio de Administración Tributaria.

(Ver foja 83 del Dictamen Técnico Contable elaborado por las Autoridades Fiscales).

Con base en la documentación proporcionada por la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, se comprobó que las operaciones mensuales realizadas en el ejercicio fiscal 2016, dieron

lugar al pago del Impuesto al Valor Agregado como sigue:

Año	Ingresos	IVA trasladado	IVA acreditable	IVA pagado
2016	$78’415,692	$ 12’546,511	$ 12’123,364	$ 423,147

Del análisis a los comprobantes fiscales que amparan las Compras y Gastos realizados en el periodo: Enero a Noviembre de 2016, llegué a la conclusión de que sí reúnen los requisitos establecidos en las disposiciones fiscales invocadas, por lo que, en mi opinión, deben ser considerados por las autoridades fiscales como deducibles y, por tanto, el Impuesto al Valor Agregado correspondiente, debe ser considerado Acreditable. Adicionalmente, se pudo comprobar que el Impuesto al Valor Agregado que resulta a cargo mensualmente, fue pagado por la Compañía X, S.A. de C.V. conforme al cuadro anterior y conforme al cuadro que obra en autos del expediente en que se actúa, mismo que se muestra a continuación.

Denominación	Periodo	Monto pagado	Índice en Expediente Legal
Declaraciones de pagos mensuales definitivos del Impuesto al Valor Agregado	Enero a Diciembre de 2016	$423,147.00	VPM-IVA

5. En cuanto a la declaración del ejercicio 2016 de las Personas Morales, a que estuvo obligada la Compañía X, S.A. de C.V. conforme al artículo 9° de la Ley del Impuesto Sobre la Renta, determinó su base gravable como sigue:

Para efectos del Impuesto Sobre la Renta:

Ingresos Propios de la Actividad Determinados con base a facturas cuyo cobro fue depositado en cuentas bancarias de la Contribuyente	$78’415,692
Menos: Deducciones Autorizadas	75’767,900
Utilidad Fiscal	$ 2’647,792
Tasa aplicable	30 %
Impuesto del ejercicio	794,338
Pagos provisionales	-794,338
IMPUESTO SOBRE LA RENTA A PAGAR	**0**

Del análisis a la Base y determinación del Impuesto Sobre la Renta, verifiqué que se realizó de conformidad con lo dispuesto con el artículo 9° de esa Ley, por tanto, llegué a la conclusión de que la Compañía X, S.A. de C.V, ejerció debidamente su derecho a la **AUTOCORRECCIÓN** de su **situación fiscal ANTES** de que las autoridades fiscales emitieran la determinación de los créditos fiscales, como se puede apreciar en la DECLARACIÓN ANUAL DEL EJERCICIO 2016 COMPLEMENTARIA, por lo que, en mi opinión, solo le corresponde pagar la MULTA POR AUTOCORRECCIÓN.

XI. CONCLUSIONES

En materia fiscal, son aplicables las disposiciones contenidas en el Código Fiscal de la Federación, tanto para regular lo relativo a los requisitos de los comprobantes, la obligación de llevar Contabilidad y para imponer las infracciones a las disposiciones fiscales.

En mi opinión, solo serían aplicables, en su caso, la infracción en materia administrativa, por AUTOCORRECCIÓN, prevista por el citado Código Fiscal de la Federación.

En cuanto a la materia contable, para el ejercicio dos mil dieciséis, son aplicables las Normas de información financiera, emitidas por el Consejo Mexicano para la Investigación y Desarrollo de Información Financiera, A.C., **de observancia y aplicación obligatoria, lo que llama poderosamente mi atención es que la querellante, Secretaría de Hacienda y Crédito Público, es parte integrante del citado Consejo, debiendo obligar a sus peritos y a sus auditores a observar esas normas, al emitir su dictamen y resoluciones, situación que no ocurre en la especie, únicamente se limitaron a considerar como no deducibles los gastos por concepto de sueldos y salarios pagados y diversas compras que integran el Costo de lo Vendido, mismos que cumplen con los requisitos fiscales relativos a los comprobantes emitidos y recibidos, asimismo, fueron debidamente registrados en la contabilidad y pagadas por la contribuyente denominada Compañía X, S.A. de C.V., durante el ejercicio dos mil dieciséis. En mi opinión, las autoridades fiscales actuaron sin analizar la naturaleza, origen y destino de los mismos, situación del todo ilegal.**

En este orden de ideas, las Autoridades Fiscales, no DEBEN ejercer sus facultades DE MANERA DISCRECIONAL para DETERMINAR PRESUNTIVAMENTE que los sueldos y salarios pagados y las compras que integran el Costo de lo Vendido son deducciones improcedentes. La figura de la presunción es una facultad REGLADA, conforme a los criterios de la Suprema Corte de Justicia de la Nación y de sus Tribunales Colegiados.

En este sentido, se reproduce lo que sobre el particular ordena el Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio Dos mil dieciséis:

“Artículo 6o. Las contribuciones se causan conforme se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas en las leyes fiscales vigentes durante el lapso en que ocurran.”

Al respecto, el Código Federal de Procedimientos Civiles expresa lo relativo a la **presunción** y establece la regulación correspondiente:

Artículo 190. Las presunciones son:

I. Las que establece expresamente la ley, y

II. Las que se deducen de hechos comprobados.

Artículo 191. Las presunciones, sean legales o humanas, admiten prueba en contrario. salvo cuando, para las

primeras, exista prohibición expresa de la ley.

Artículo 193. La parte que niegue una presunción debe rendir la contraprueba de los supuestos de aquélla.

Artículo 194. La parte que impugne una presunción debe probar contra su contenido.

Al respecto, el artículo 190 del Código Federal de Procedimientos Civiles establece que las presunciones son dos: Las que establece expresamente la ley y las que se deducen de hechos comprobados.

El Artículo 191 del mismo ordenamiento legal, establece que las presunciones tienen dos aspectos: La presuncional legal y humana, mismas que admiten prueba en contrario.

El Artículo 193 del citado ordenamiento legal, establece que la parte que niegue una presunción debe rendir la contraprueba de los supuestos de aquélla.

Por su parte, el artículo 194, establece que la parte que impugne una presunción debe probar contra su contenido.

Por su parte, el Código Fiscal de la Federación, establece cuáles serían los casos en que procedería que la autoridad fiscal, en ejercicio de sus facultades, pueda determinar presuntivamente una contribución:

"Artículo 55. Las autoridades fiscales podrán determinar presuntivamente la utilidad fiscal de los contribuyentes, ..., sus ingresos y el valor de los actos, actividades o activos, por los que deban pagar contribuciones, cuando:

I. Se opongan u obstaculicen la iniciación o desarrollo de las facultades de comprobación de las autoridades fiscales; u omitan presentar la declaración del ejercicio de cualquier contribución hasta el momento en que se inicie el ejercicio de dichas facultades y siempre que haya transcurrido más de un mes desde el día en que venció el plazo para la presentación de la declaración de que se trate. Lo dispuesto en esta fracción no es aplicable a aportaciones de seguridad social.

II. No presenten los libros y registros de contabilidad, la documentación comprobatoria de más del 3% de alguno de los conceptos de las declaraciones, o no proporcionen los informes relativos al cumplimiento de las disposiciones fiscales.

III. Se dé alguna de las siguientes irregularidades:
   a) Omisión del registro de operaciones, ingresos o compras, así como alteración del costo, por más de 3% sobre los declarados en el ejercicio.
   b) Registro de compras, gastos o servicios no realizados o no recibidos.
   c) Omisión o alteración en el registro de existencias que deban figurar en los inventarios, o registren dichas existencias a precios distintos de los de costo, siempre que en ambos casos, el importe exceda del 3% del costo de los inventarios.

IV. No cumplan con las obligaciones sobre valuación de inventarios o no lleven el procedimiento de control de los mismos, que establezcan las disposiciones fiscales.

V. No se tengan en operación las máquinas registradoras de comprobación fiscal o bien, los equipos y sistemas electrónicos de registro fiscal que hubieran autorizado las autoridades fiscales, los destruyan, alteren o impidan darles el propósito para el que fueron instalados.

VI. Se adviertan otras irregularidades en su contabilidad que imposibiliten el conocimiento de sus operaciones...."

Al respecto, considero que la contribuyente no se ubica en alguno de los supuestos previstos

por el numeral citado, por lo que las autoridades fiscales debieron analizar y comprobar que las operaciones realizadas por la Compañía X, S.A. de C.V. son reales y cumplen con las disposiciones fiscales que le son aplicables.

De lo anterior, se concluye que, las autoridades fiscales, no observaron lo ordenado por la normatividad contable y fiscal, por lo que, en su caso, la contribuyente revisada únicamente pudo, sin conceder, haber tenido errores aritméticos u omisiones que solo deben merecer una infracción administrativa.

En cuanto a la falta de observancia y aplicación a las NORMAS contables POR PARTE DE las autoridades fiscales, es de hacer notar que son OBLIGATORIAS, sobre todo si la propia Autoridad Fiscal forma parte del CONSEJO MEXICANO PARA LA INVESTIGACIÓN Y DESARROLLO DE INFORMACIÓN FINANCIERA, A.C., es decir, la propia SECRETARÍA DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO aprueba las normas que rigen a la profesión contable, tales como la naturaleza de las cuentas, la forma en que deben ser registradas las operaciones, su presentación, etc. Lo que no ocurrió en la especie al determinar créditos fiscales con base a operaciones que sí SON DEDUCCIONES y son cuentas de RESULTADOS y, por tanto, deducibles, de conformidad con la técnica, normatividad y práctica contable y fiscal.

Considerando la información, documentación y cifras determinadas por el Servicio de Administración Tributaria, en su Dictamen Técnico Contable y AUTOCORRIGIENDO su situación fiscal, la contribuyente Compañía X, S.A. de C.V, mediante la presentación de la declaración Anual Complementaria por el ejercicio 2016, por el Impuesto Sobre la Renta de las Personas Morales y la presentación extemporánea de la Declaración Anual Informativa de Sueldos y Salarios y Subsidio al Empleo Pagados por el ejercicio fiscal 2016, haciendo notar que la contribuyente la presentó de manera ESPONTANEA, es decir, SIN REQUERIMIENTO de las autoridades fiscales. En base a los razonamientos y fundamentos expuestos, considero que solo aplica a la contribuyente la imposición de una MULTA POR AUTOCORRECCIÓN, de conformidad con las disposiciones fiscales aplicables.

DETERMINACIÓN DEL COSTO DE LO VENDIDO

Cabe destacar que durante la visita domiciliaria, la contribuyente visitada comprobó lo siguiente:

Que existe un Costo de Ventas real al haberse exhibido los auxiliares y controles de almacén, en donde se ven reflejadas las fechas en que se registraron las entradas y salidas del almacén que dieron lugar al origen de las operaciones que determinaron el Costo de Ventas.

Resulta indudable así como incuestionable, la existencia de la relación directa entre los ingresos obtenidos por la contribuyente (facturados a sus clientes) y el Costo de Ventas, dado

que los productos que se vendieron generaron una utilidad; adicionalmente, las compras son estrictamente indispensables para realizar su objeto social.

A pesar del cumplimiento de los requisitos fiscales expresamente previstos en las disposiciones legales para la deducibilidad de los gastos y compras estrictamente indispensables y que tales gastos fueron pagados a través de transferencias bancarias, que se encuentran amparados por comprobantes fiscales digitales y que se encuentran registrados en contabilidad, resulta improcedente que la autoridad fiscalizadora rechace la deducibilidad de esos gastos y las compras que integran el Costo de lo Vendido, argumentando la autoridad fiscal que falta acreditación del Costo de Ventas, lo cual no se comprueba, solo se argumenta.

Tal rechazo de deducciones resulta, en mi opinión, improcedente.

Adjunto al presente dictamen información adicional a la antes mencionada, que demuestra y ejemplifica la determinación del Costo de lo Vendido. Información que a continuación se señala:

A) Diagrama de flujo de las compras, incluyendo los formatos de control interno, debidamente autorizados por el personal encargado o responsable.

B) Diagrama de operación del almacén, incluyendo los formatos de control interno debidamente autorizados por el personal encargado o responsable.

C) Diagrama de operación del Departamento de Contabilidad, en donde se muestra el control interno y la forma en que se determina el Costo de lo Vendido y el registro contable de las operaciones relacionadas con el almacén, así como las ventas.

D) Auxiliares mensuales en donde se registra la entrada y salida de productos terminados del almacén de la Compañía X, S.A. de C.V

XII. INFORME

He examinado la documentación y cédulas que se acompañan en los Anexos i al v, relativos al rechazo de deducciones por parte de las Autoridades Fiscales a la Compañía X, S.A. de C.V, por el ejercicio terminado el 31 de diciembre de 2016.

Las cédulas de cálculo y determinación de ingresos, compras, gastos por concepto de sueldos y salarios y del Costo de lo Vendido son responsabilidad de la administración de la Compañía. Mi responsabilidad consiste en expresar una opinión con base en mi examen.

Mi examen fue realizado de acuerdo con las Normas para Atestiguar emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos y, por lo tanto, incluyó la verificación y la aplicación de procedimientos que consideré necesarios en las circunstancias, con base en pruebas selectivas, de la evidencia soporte contenida en las cédulas de cálculo y determinación de ingresos, compras, gastos por concepto de salarios y del Costo de lo Vendido de la Compañía

X, S.A. de C.V. Considero que mi examen proporciona una base razonable para sustentar mi opinión.

En mi opinión, las cédulas mencionadas en el primer párrafo presentan, razonablemente, en todos los aspectos importantes las cédulas de cálculo y determinación de ingresos, compras, gastos por concepto de sueldos y salarios y del Costo de lo Vendido, así como los Anexos que se acompañan, correspondientes a operaciones realizadas por la Compañía X, S.A. de C.V, por el año terminado el 31 de diciembre de 2016. Manifiesto que he basado mi opinión en mi examen y en mi leal saber y entender, así como en todo lo expuesto, fundado y motivado en el cuerpo del presente dictamen.

C.P. José Pérez González
Número de cédula profesional 0001
Fecha del informe 15 de agosto de 2017.

XII. ANEXOS

Anexo I. Determinación de los Ingresos Acumulables para efectos del Impuesto Sobre la Renta y de los Actos o Actividades gravados para efectos del Impuesto al Valor Agregado por el ejercicio comprendido del 1° de enero al 31 de diciembre de 2016.

Anexo II. Determinación de los Pagos Provisionales para efectos del Impuesto Sobre la Renta por el ejercicio 2016.

Anexo III. Determinación de los Pagos mensuales definitivos para efectos del Impuesto al Valor Agregado.

Anexo IV. Determinación de los sueldos y salarios pagados por la contribuyente durante el ejercicio 2016 y cédula comparativa con lo manifestado en la Declaración Anual Informativa de Sueldos y Salarios.

Anexo V. Copia de la declaración Anual (Normal) del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio 2016.

Anexo VI. Copia de la declaración Anual (Complementaria por Autocorrección) del Impuesto Sobre la Renta correspondiente al ejercicio 2016.

Anexo VII. Determinación del Costo de lo Vendido deducible para efectos contables y fiscales.

Anexo VIII. Cuadro resumen de todos los conceptos revisados, los impuestos que les corresponden y su comparación con lo declarado por la Compañía X, S.A. de C.V, en la que se muestra que no existen diferencias de contribuciones a pagar con base en el examen

realizado.

XIV. CUESTIONARIO

Compañía X, S.A. de C.V
Vs.
Servicio de Administración Tributaria y otras autoridades.
JUICIO: Contencioso Administrativo
Expediente_____

TRIBUNAL FEDERAL DE JUSTICIA ADMINISTRATIVA.

_____SALA_____.

ASUNTO: Se responde cuestionario.

Juan Pérez González, Contador Público con Cédula Profesional Número 0001, manifiesto que he analizado y, con base en mi examen, respondo a las preguntas contenidas en el cuestionario que me fue proporcionado por la Compañía X, S.A. de C.V, misma que actúa como parte actora, como sigue:

1. En relación con los hechos identificados con los números 1 y 2 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:
¿Las facturas recibidas por la Compañía X, S.A. de C.V, del proveedor 1, en formatos XML y PDF, cumplen todos los requisitos fiscales para su deducción?

Respuesta: Sí, las facturas recibidas y pagadas por la Compañía X, S.A. de C.V cumplen con todos los requisitos fiscales para su deducción.

2. En relación con los hechos identificados con los números 1 y 2 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:
¿Las facturas recibidas por la Compañía X, S.A. de C.V, del proveedor 1, se encuentran debidamente registradas en la contabilidad de la actora?

Respuesta: Sí, las facturas recibidas del proveedor 1 por concepto de compra de artículos terminados se encuentran debidamente registradas en las compras en la contabilidad de la Compañía X, S.A. de C.V

3. En relación con los hechos identificados con los números 1 y 2 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:
Si las facturas recibidas por la Compañía X, S.A. de C.V, del proveedor 1, cumplen con los requisitos fiscales y se encuentran debidamente registradas en la contabilidad de la actora, ¿son deducibles para efectos del Impuesto Sobre la Renta? y ¿es acreditable el Impuesto al Valor Agregado pagado?

Respuesta: Sí, de acuerdo a mi revisión, las facturas recibidas del proveedor 1 por concepto de compra de artículos terminados, cumplen con los requisitos fiscales aplicables, fueron efectivamente pagadas y se encuentran debidamente registradas las compras en la contabilidad de la Compañía y, al momento de ser vendidas, se registraron como Costo de lo Vendido en la Contabilidad de la Compañía X, S.A. de C.V Por los motivos anteriores, considero que sí son deducibles los comprobantes fiscales y el Costo de lo Vendido para efectos del Impuesto Sobre la Renta y es acreditable el Impuesto al Valor Agregado.

A) Lo anterior con fundamento en las siguientes disposiciones de la Ley del Impuesto Sobre la Renta vigente en el ejercicio 2016:

"Artículo 25. Los contribuyentes podrán efectuar las deducciones siguientes:

(....)

II. El Costo de lo Vendido."

"Artículo 27. Las deducciones autorizadas en este Título deberán reunir los siguientes requisitos:

I. Ser estrictamente indispensables para los fines de la actividad del contribuyente,

(....)

III. Estar amparadas con un comprobante fiscal y que los pagos cuyo monto exceda de $2,000.00 se efectúen mediante transferencia electrónica de fondos desde cuentas abiertas a nombre del contribuyente en instituciones que componen el sistema financiero y las entidades que para tal efecto autorice el Banco de México; cheque nominativo de la cuenta del contribuyente, tarjeta de crédito, de débito, de servicios, o los denominados monederos electrónicos autorizados por el Servicio de Administración Tributaria.

IV. Estar debidamente registradas en contabilidad y que sean restadas una sola vez.

(....)

VI. Que cuando los pagos cuya deducción se pretenda realizar se hagan a contribuyentes que causen el impuesto al valor agregado, dicho impuesto se traslade en forma expresa y por separado en el comprobante fiscal correspondiente."

"Artículo 39. El costo de las mercancías que se enajenen, así como el de las que integren el inventario final del ejercicio, se determinará conforme al sistema de costeo absorbente sobre la base de costos históricos o predeterminados. En todo caso, el costo se deducirá en el ejercicio en el que se acumulen los ingresos que se deriven de la enajenación de los bienes de que se trate.

Los contribuyentes que realicen actividades comerciales que consistan en la

adquisición y enajenación de mercancías, considerarán únicamente dentro del costo lo siguiente:

a) El importe de las adquisiciones de mercancías, disminuidas con el monto de las devoluciones, descuentos y bonificaciones, sobre las mismas, efectuados en el ejercicio.

b) Los gastos incurridos para adquirir y dejar las mercancías en condiciones de ser enajenadas."

B) Lo anterior con fundamento en las siguientes disposiciones de la Ley del Impuesto al Valor Agregado vigente en el ejercicio 2016:

"Artículo 1o. Están obligadas al pago del impuesto al valor agregado establecido en esta Ley, las personas físicas y las morales que, en territorio nacional, realicen los actos o actividades siguientes:

I. Enajenen bienes.

(....)

El impuesto se calculará aplicando a los valores que señala esta Ley, la tasa del 16%. El impuesto al valor agregado en ningún caso se considerará que forma parte de dichos valores.

El contribuyente trasladará dicho impuesto, en forma expresa y por separado,.

El contribuyente pagará en las oficinas autorizadas la diferencia entre el impuesto a su cargo y el que le hubieran trasladado"

"Artículo 1o.-B. Para los efectos de esta Ley se consideran efectivamente cobradas las contraprestaciones cuando se reciban en efectivo, en bienes o en servicios,...."

"Artículo 4o. El acreditamiento consiste en restar el impuesto acreditable, de la cantidad que resulte de aplicar a los valores señalados en esta Ley la tasa que corresponda según sea el caso.

Para los efectos del párrafo anterior, se entiende por impuesto acreditable el impuesto al valor agregado que haya sido trasladado al contribuyente y el propio impuesto que él hubiese pagado con motivo de la importación de bienes o servicios, en el mes de que se trate."

"Artículo 5o. Para que sea acreditable el impuesto al valor agregado deberán reunirse los siguientes requisitos:

I. Que el impuesto al valor agregado corresponda a bienes, servicios o al uso o goce temporal de bienes estrictamente indispensables para la realización de actividades distintas de la importación,.

II. Que el impuesto al valor agregado haya sido trasladado expresamente al contribuyente y que conste por separado.

III. Que el impuesto al valor agregado trasladado al contribuyente haya sido efectivamente pagado en el mes de que se trate;"

C) Lo anterior con fundamento en las siguientes disposiciones del Código Fiscal de la Federación vigente en el ejercicio 2016:

"Artículo 14. Se entiende por enajenación de bienes:

I. Toda transmisión de propiedad, aun en la que el enajenante se reserve el dominio del bien enajenado"

"Artículo 28. Las personas que de acuerdo con las disposiciones fiscales estén obligadas a llevar contabilidad, estarán a lo siguiente:

I. La contabilidad, para efectos fiscales, se integra por los libros, sistemas y registros contables, papeles de trabajo, estados de cuenta, cuentas especiales, libros y registros sociales, control de inventarios y método de valuación, discos y cintas o cualquier otro medio procesable de almacenamiento de datos,."

"Artículo 29. Cuando las leyes fiscales establezcan la obligación de expedir comprobantes fiscales por los actos o actividades que realicen, por los ingresos que se perciban o por las retenciones de contribuciones que efectúen, los contribuyentes deberán emitirlos mediante documentos digitales a través de la página de Internet del Servicio de Administración Tributaria. Las personas que adquieran bienes, disfruten de su uso o goce temporal, reciban servicios o aquéllas a las que les hubieren retenido contribuciones deberán solicitar el comprobante fiscal digital por Internet respectivo."

"Artículo 29-A. Los comprobantes fiscales digitales a que se refiere el artículo 29 de este Código, deberán contener los siguientes requisitos:

I. La clave del registro federal de contribuyentes de quien los expida y el régimen fiscal en que tributen conforme a la Ley del Impuesto sobre la Renta. Tratándose de contribuyentes que tengan más de un local o establecimiento, se deberá señalar el domicilio del local o establecimiento en el que se expidan los comprobantes fiscales.

II. El número de folio y el sello digital del Servicio de Administración Tributaria, referidos en la fracción IV, incisos b) y c) del artículo 29 de este Código, así como el sello digital del contribuyente que lo expide.

III. El lugar y fecha de expedición.

IV. La clave del Registro Federal de Contribuyentes de la persona a favor de quien se expida...."

4. En relación con los hechos identificados con los números 3 y 4 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:
¿Qué establece el Código Fiscal de la Federación vigente respecto al cumplimiento de obligaciones de manera espontánea?

Respuesta: El artículo 73 del Código Fiscal de la Federación establece que **no se impondrán multas** cuando se cumplan en forma espontánea las obligaciones fiscales fuera de los plazos señalados por las disposiciones fiscales.

5. En relación con los hechos identificados con los números 3 y 4 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:

Si la Compañía X, S.A. de C.V. presentó de manera extemporánea pero espontánea la declaración Anual Informativa de Sueldos por el ejercicio 2016, ¿le aplica alguna infracción?

Respuesta: Con base en mi revisión y en lo ordenado por el artículo 73 del Código Fiscal de la Federación **no procede la imposición de multas** porque la declaración Anual Informativa de Sueldos del ejercicio 2016 la presentó la Compañía X, S.A. de C.V. de manera espontánea, es decir, antes de que fuera requerida por las autoridades fiscales.

6. En relación con los hechos identificados con los números 5 y 6 del escrito inicial de demanda del juicio en que se actúa, el perito deberá precisar lo siguiente:

¿La Compañía X, S.A. de C.V, tiene derecho a la autocorrección antes de que las autoridades fiscales le determinen los créditos fiscales que se impugnan en el presente juicio contencioso administrativo?

Respuesta: Con base en mi revisión y en lo ordenado por el artículo 14 de la Ley Federal de los Derechos del Contribuyente, la Compañía X, S.A. de C.V, tiene derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión. A continuación se reproduce lo ordenado por esta disposición legal:

“Artículo 14. Para los efectos de lo dispuesto en la fracción XIII del artículo 2o. de la presente Ley, los contribuyentes tendrán derecho a corregir su situación fiscal en las distintas contribuciones objeto de la revisión, mediante la presentación de la declaración normal o complementaria que, en su caso, corresponda, de conformidad con lo dispuesto en el Código Fiscal de la Federación.”

PROTESTO CONFORME A DERECHO
Ciudad de México a 15 de agosto de 2017.
C.P Juan Pérez González

59 Salas Márquez, Aurelio. “Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto”. revista Consultorio Fiscal No. 596, op cit., p. 11.

60 *Ibidem*. P. 10.

61 Normas de Auditoría para Atestiguar, Revisión y otros Servicios Relacionados. IMCP, op. cit., pp. 1214 y 1215.

62 *Ibidem*. P. 1290.

63 *Ibidem*. Pp. 1290 y 1291.

64 *Ibidem*. P. 1291.

65 *Ibidem*. P. 1292.

BIBLIOGRAFÍA Y OTRAS FUENTES

Código de Ética Profesional. 10ª Edición, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, México, 2015.

Delgado Chong, Fernando. Tesis de Maestría *El Perito Valuador dentro del proceso ordinario civil en el Distrito Federal*, México, D.F., 2011.

Jiménez Santiago Tiana, Sócrates. Diccionario de Derecho Romano, 4“ Edición, Editorial Sista, México, 2004.

Normas de auditoría para atestiguar, revisión y otros servicios relacionados. 7“ Edición, Instituto Mexicano de Contadores Públicos, A.C., México, 2017.

Ortega de La Torre, Héctor. “El dictamen pericial contable”. Revista *Consultorio Fiscal*, Febrero-2017, UNAM, Facultad de Contaduría, México.

Ovalle Fabela, José. *Derecho procesal civil*, 6ª Edición, Editorial Harla, México, 1994.

Salas Márquez, Aurelio. “Responsabilidad del Contador Público como Perito Experto”. Revista *Consultorio Fiscal* No. 596, UNAM, Facultad de Contaduría, México.

Sánchez Gómez, Narciso. *Derecho fiscal mexicano*, 4a. Edición, Editorial Porrúa, México, 2004.

Leyes y códigos

Código de Comercio. D.O.F. 26-12-2017.

Código Federal de Procedimientos Civiles. D.O.F. 09-04-2012.

Código Fiscal de la Federación. D.O.F. 27-01-2017.

Código Nacional de Procedimientos Penales. D.O.F. 17-06-2016.

Código Penal Federal. D.O.F.. 17-11-2017.

Ley Agraria. D.O.F. 27-03-2017.

Ley de Amparo. D.O.F. 19-01-2018.

Ley Federal de Procedimiento Contencioso Administrativo. D.O.F. 27-01-2017.

Ley Federal del Trabajo. D.O.F. 12-06-2015.

Ley Reglamentaria del artículo 5° Constitucional, relativo al ejercicio de las profesiones en el Distrito Federal. D.O.F. 19-08-2010.

Sistematización (antes IUS) de 1917 a junio de 2017
Páginas web:

http://www.academia.edu/12215429/ANTECEDENTES_HISTORICOS_DE_LA_PERICIA_

https://auditool.org/blog/Auditoría-externa/364-trabajos-de-aseguramiento

http://www.csj.gob.sv/BVirtual.nsf/1004b9f7434d5ff106256b3e006d8a6f/949936c29640841b OpenDocument

http://imcp.org.mx/normatividad/norma-de-desarrollo-profesional-continuo

https://definicion.de/pericia/